وزارة التعليم العالى

المعهد العالى للعلوم التجاريه

بالمحله الكبرى

المحاسبة الضريبية على دخل الأشخاص الطبيعيين

وفقا لاحكام القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلانه حتى عام ٢٠٢٠ م وقانون تنمية المشروعات المتوسطه والصغيره ومتناهية الصغر رقم ١٥٢ لسنة ٢٠٢٠ م

أد / شوقى فوده

أستاذ المحاسبة والمراجعه وعميد

كلية التجارة – جامعة طنطا (سابقا)

د / محمود نافع   د / شوقى

سعيد   مدرس المحاسبة بالمعهد العالى للعلوم   مدرس

المحاسبة بالمعهد العالى للعلوم   التجارية بالمحله

الكبرى   التجارية بالمحله الكبرى

بسم الله الرحمن الرحيم

قال الله تبارك وتعالى

﴿ إِنَّمَا الصَّدَقَاتُ لِلْفُقَرَاءِ وَالْمَسَاكِينِ وَالْعَامِلِينَ عَلَيْهَا وَالْمُؤَلَّفَةِ قُلُوبُهُمْ وَفِي الرِّقَابِ وَالْغَارِمِينَ وَفِي سَبِيلِ اللَّهِ وَابْنِ السَّبِيلِ ۖ فَرِيضَةً مِّنَ اللَّهِ ۗ وَاللَّهُ عَلِيمٌ حَكِيمٌ ﴾ (التوبة:٦٠) .

﴿ خُذْ مِنْ أَمْوَالِهِمْ صَدَقَةً تُطَهِّرُهُمْ وَتُزَكِّيهِمْ بِهَا وَصَلِّ عَلَيْهِمْ إِنَّ صَلَاتَكَ سَكَنٌ لَهُمْ ﴾ (التوبة:١٠٣) .

صدق الله العظيم

قال صلى الله عليه وسلم لمعاذ بن جبل حين بعثه إلى اليمن .

﴿ فأخبرهم أن الله قد إفترض عليهم صدقة تؤخذ من أغنيائهم

إهداء

إلى كل من إتقى الله وإتبع طريق الهداية المستقيم

إلى كل من إتخذ سنة نبيه الكريم دستوراً لحياته

إلى كل من أظهر وإلى ما هو أجمل ما فى الحياة

إلى زوجتى المخلصة وأولادى الأوفياء

إلى أساتذتى الأجلاء الذين تعلمت على أيديهم

إلى زملائى الذين قدموا لى النصيحة مخلصين

إلى طلابى متمنياً لهم علو المكانة ودوام التوفيق

إلى من أرجولها التقدم والإزدهار..مصرنا الحبيبة

د/محمود نافع

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيدنا محمد وعلى آله وصحبة أجمعين،ربنا لك الحمدعلى جزيل نعمائك ووافرعطائك ولك الشكرعلى توفيقك وإحسانك .

وبعد ،

جاءت السياسة الضريبية بإعتبارها إحدى الأدوات التى تعمل على تحقيق الأهداف الإقتصادية والإجتماعية بالبلاد والتى تأتى على رأسها تحسين البيئة الأستثمارية وتنقية المناخ الإستثمارى ليصبح أكثرقدرة على جذب الإستثمارات،مما يساعد على تنشيط عجلة الأقتصاد القومى وبالتالى زيادة فرص التشغيل وزيادة الصادرات .

ويعتبرقانون الضريبة على الدخل رقم٩١ لسنة٢٠٠٥م وتعديلاته حتى عام ٢٠١٤م خطوة هامة وإنطلاقه جديدة نحو تطبيق سياسة ضريبية متوازنة وحافزة لمزيد من الإنتاج وجذب الإستثمارات فى إطار من العدالة التى يقرها الدستور،بحيث لايقتصردورالقانون الضريبى على تشجيع فئة معينة دون الأخرى، وإنما يقررمزايا شاملة لجميع الممولين،على مختلف مستويات دخولهم ومجال نشاطهم دون أن يغفل أهمية الضريبة كأداة مؤثرة فى السياسة المالية .

ويـهدف هـذا الـكتـاب إلـى الـتـعريف بالنظام الضريبى المصرى ومشكلاته فى ظل أحكـام الـقـانـون٩١ لـسـنـة٢٠٠٥م وتـعديلاته حتى عام ٢٠١٤م،وبيان كيفية الـتـحـاسـب الـضـريبى على دخل الأشـخـاص الـطـبـيعيين فى ظل أحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥م وتعديلاته،مـع بـيـان نـواحـى الـقـصـور(من جهـة نـظـرالمؤلف) فى تطبيق بعض أحكام هذا القانون عسى أن تأخذ فى الإعتبارفى أى تعديلات قادمة .

لذلك تم تقسيم هذا الكتاب إلى**خمسة فصول** يتضمن **الفصل الأول** دراسة تحليلية لـلـنـظـام الـضـريـبى فى مصرفى ظل أحكام القانون٩١ لسنة٢٠٠٥م وتعديلاته حتى عـام٢٠١٤م،ويـتـضـمـن **الفصل الثانى** الضريـبـة على المرتـبـات وما فى حكمها، ويـتـضـمـن **الفصل الثالث** الـضـريـبـيـة عـلـى إيـرادات الـمـهـن الـحـرة،ويـتـضـمـن

الفصل الرابع الضريبية على إيرادات الثروة العقارية،وأخيراً **الفصل الخامس** تتضمن الضريبة على إيرادات النشاط التجارى والصناعى.

وحـتـى تـكـتـمـل الـفـائـدة المرجوة من هذا الكتاب تتضمن كل فصل مجموعة من الأمثلة والتطبيقات العملية المحلولة وغير المحلولة.

وأختـتـم الـكـتـاب بنماذج الإمتحانات لبعض الجامعات حتى يستطيع الدارس أو القارئ أختبار مدى فهمة لما درسه أو قرأه فى هذا المؤلف .

راجياً من الله عز وجل أن يـسـهـم هـذا المؤلف فى تيسير المعرفة والبحث فى مجال الضرائب للطالب والدارس والباحث،وأن يكون هذا الجهد خالصاً لوجه الله الكريم .

والله ولى التوفيق ....،

﴿ وفوق كل ذى علم عليم ﴾

د/ محمود نافع

أغسطس ٢٠٢٣ م

قائمة محتويات الكتاب

المــــــوضــــــوع	رقم الصفحة



الفصل الأول

دراسة تحليلية للنظام الضريبى فى مصر فى ظل أحكام القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته حتى عام ٢٠١٥م

أهداف الفصل :

الفصل الأول

دراسة تحليلية للنظام الضريبى فى مصر فى ظل أحكام القانون رقم٩١ لسنة٢٠٠٥ وتعديلاته حتى عام ٢٠١٥

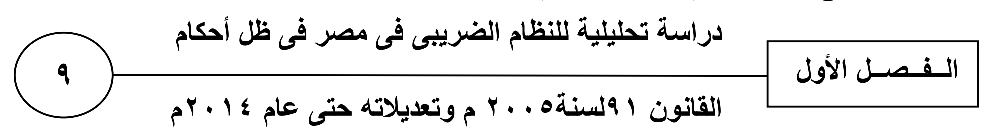
تـمـهـيـد :

عندما صدرقانـون الـضـرائـب على الدخل رقم٩١لسنة٢٠٠٥م صاحبته حملة إعلانـيـة مـركـزة فى جـمـيـع وسائل الإعلام لإيضاح المزايا التى قررها هذا القانون لصالح جميع الممولين والمستثمرين بالرغم من وجود كثيرمن التحفظات عليه فى كـثـيـرمن الـمـعالجات الضريبية وعلى التناقض بينه وبين اللائحة التنفيذية له وبين نماذج الإقـرارات الـمـعدلة من سنة لأخرى حتى عام ٢٠١٥م،وكأن بالقانون وحده تحل جميع المشاكل وتحل أزمة الثقة بين المصلحة والممولين التى نشأت منذ زمن بعيد،دون مراعاة لإستكمال المنظومة الضريبية وتطويرالجهاز الضريـبى حتى يقوم بالدورالمنوط به ،فهو الذى يتعامل مع الممول فى جميع مراحل التحاسب الضريبى.

وسوف نتناول فى هذا الفصل دراسة تحليلية للـنـظـام الـضـريـبـى المصرى منذ صدورالـقـانـون٩١لـسنة٢٠٠٥وحتى عام٢٠١٥،موضحاً مفهوم الضريبة وقواعد فرضها ،وخصائص الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين،المفاهيم المستحدثة التى جاء بها القانون ومراحل عمـلـيـة الـمـحـاسبة عن الضريبة على الدخل،وأسس تحديد الدخل الخاضع للضريبة وأخيراً تحليل لعيوب ومشكلات النظام الضريبى المصرى منذ نشأته وحتى صدور القانون٩١ لسنة٢٠٠٥ وتعديلاته.

أولاً : **مفهوم الضريبة** :

الضريبة عبارة عن فريضة مالية إجبارية يدفعها الفرد للدولة أوالهيئات العامة المحلية بصفة نـهائية دون مقابل مباشر يعودعليه،تمكيناً للدولة من مواجهة نفقاتها العامة وتحقيق أهدافها الإقتصادية والإجتماعية .



يقوم النظام الضريبى المصرى على كل من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة،فـالـضـرائـب الـمـبـاشـرة هى التى تصيب حقوق الممول من الدخول بشكل مباشرحال إكتسابها،بينما الضرائب غيرالمباشرة هى التى تصيب دخول الممول عند إستخدامها فى ظروف معينة مثل الإنتاج والتداول والإستهلاك .

وبذلك يمكن عرض هيكل النظام الضريبى الحالى فى مصرفى ظل أحكام القانون٩١ لسنة٢٠٠٥م وتعديلاته على النحو التالى:

أ- الضرائب المباشرة :

وتتمثل فى قسمين رئيسيين هما :

- القسم الأول :الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين وفقاً لأحكام القانون٩١ لسنة٢٠٠٥م وشمل وعاء الضريبة الإيرادات التالية :

١) المرتبات وما فى حكمها .

٢) إيرادات الثروة العقارية .

٣) إيرادات المهن غير التجارية .

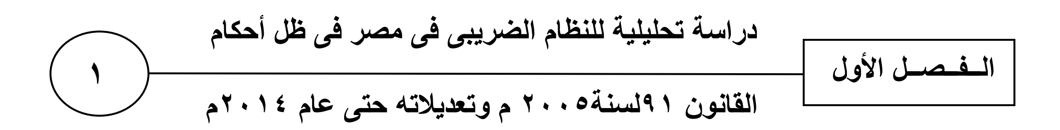
٤) إيرادات النشاط التجارى والصناعى .

- القسم الثانى : الضريبة على أرباح الأشخاص الأعتبارية .

ب- الضرائب غير المباشرة :

وتتمثل فى عدة ضرائب فرعية منها :

١- ضريبة الدمغة والتى ينظم أحكامها القانون رقم١١١ لسنة١٩٨٠م حيث تفرض الضريبة على الوقائع والتصرفات القانونية كالمعاملات والمحررات والمكاتبات والإعلانات والأوراق المالية وعمليات البنوك وشركات التأمين والتصاريح والرخص والسجلات والشهادات والإقرارات .



٢- الضرائب الجمركية وتفرض على الصادرات والواردات .

٣- الضريبة على الملاهى وهى ضريبة تفرض على الإنفاق أوالأستهلاك حيث تفرض على دخول دور اللهو المسارح .

٤- الضريبة العامة على المبيعات .

ثانياً القواعد التى تحكم فرض الضريبة :

يحكم فرض الضريبة مجموعة من القواعد التى تتمثل فى :

١- **العدالة** :-

تعنى هذه القاعدةأن يقوم كل فردبالمساهمة فى التكاليف والأعباء العامة للدولة طبقاً لمقدرته النسبية ومن ثم فإن الإلتزام بدفع الضرائب يجب أن يتمشى مع مبدأ القدرة على الدفع .

مما لاشك فيه أن فرض الضريبة لسعرتصاعدى يؤدى إلى تطبيق الضريبة على نحو أكثر عدالة لأنه يتمشى مع حقيقة المركزالإقتصادى للممول بالإضافة إلى مسايرته لفكرة تناقص المنفعة الحدية للدخل،فكلما زاد الدخل الذى يحصل عليه الشخص كلما نقص مقدارالمنفعة الذى يعود عليه من إنفاق الوحدة الحدية من هذا الدخل .

٢- **اليقين** :-

ويقصد بهذه القاعدة أن تكون الضريبة محددة على سبيل اليقين أى تكون معلومة وواضحة للممول لاغموض فيها،بحيث يمكن للممول بالتحديد معرفة كل ما يتعلق بالضريبة التى يلتزم بدفعها من حيث ماهيتها وسعرها وطريقة تحديد وعائها وكيفية دفعها .

٣- **الملائمة** :-

يقصد بهذه القاعدة أن يتم تنظيم أحكام الضريبة على نحويتلائم مع ظروف المموليين الشخصية وخاصة مواعيدالتحصيل والإجراءات،ويجب أن يتم تحصيل

الضريبة بأسلوب مناسب يسمح بتخفيف شعورالممول بثقل الضريبة كما يجب على الإدارة الضريبيةالإمتناع عن التدخل بصورةمبالغ فيهافى الشئون الشخصية للممول

٤- الإقتصاد :-

يقصد بها أن تنفق الإدارة الضريبية أقل مبلغ ممكن فى سبيل تحصيل الضريبة بمعنى أنه يتعين أن تكون نفقات تحصيل الضريبة ضئيلة بالمقارنة بحصيلتها .

٥- الإستقرار :-

يقصد بقاعدة الإستقرار تجنب التعديلات المستمرة فى التشريع،إذ أن التعديلات المستمرة من شأنها أن تخل بقاعدة اليقين،وأن تؤدى إلى نتائج غير جدية لكل من الممول والإدارة الضريبية .

٦- المرونة :-

يقصدبها أن يتكيف النظام الضريبى بسهولة مع تغيرالظروف الإقتصادية حتى تزيد حصيلته فى فترات الرواج وتنخفض فى فترات الكساد .

٧- الإنتاجية :-

ويقصد بها أن يتوصل النظام الضريبى إلى أكبرقدرممكن من الطاقة الضريبية للمجتمع مع مراعاة ألايؤدى ذلك إلى ردود فعل قد تضر بالحوافز الإدخارية والإنتاجية والإستثمارية للمجتمع .

ثالثاً :خصائص الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين :

تختص الضريبة على دخول الأشخاص الطبيعيين بمجموعة من الخصائص لعل من أهمها ما يلى :

(١) **أنها ضريبة مباشرة تسرى على دخول الأشخاص الطبيعيين** .

فهى ضريبة مباشرة حيث تصيب الدخل مباشرة دون وجود وسيط بين المكلف

بها والخزانة ومن ثم يفترض أنها تصيب الممول دون أن يتمكن من نقل أعبائها إلا الغير .كما انها تسرى على دخول الأشخاص الطبيعيين وحدهم دون غيرهم من الأشخاص المعنوية .

(٢) **أنها تسرى على إجمالى الدخول التى يحققها الممول دون تمييز بين مصدر أو طبيعة هذه الدخول** :

حيث تسرى الضريبة على مجموع الدخل الذى يحققه الممول من مصادره المختلفة (العمل ورأس المال أوكلاهما) وذلك عن طريق تقديرالدخل الصافى من كل مصدرعلى حدة،ثم يتم تجميع هذه الدخول الصافية،ثم تخصم من هذا الإجمالى مبالغ معينة،مراعاة للظروف الشخصية للممول لنصل بذلك إلى إجمالى الوعاء الذى تسرى عليه الضريبة الموحدة .

(٣) **أنها تأخذ بمبدأ التبعية الإقتصادية والإجتماعية عند فرضها** :

يقوم إلزام الدولة لرعاياها بالضريبة على ثلاث مبادئ أساسية هى :

- مبدأ التبعيةالسياسية:حيث تسرى الضريبة على أساس تبعية الممول للدولة من الناحية السياسية .
- مبدأالتبعيةالإجتماعية (التوطن والإقامة):حيث يرتبط فرض الضريبة بإقامة الممول فى الدولة أو توطنه فيها .
- مبدأالتبعيةالإقتصادية:حيث تفرض الضريبة على الدخل الذى يحققه الممول فى الدولة وذلك سواء عن طريق عمله بها أو إستثمار أمواله فيها .

وقدأخذ المشرع الضريبى المصرى فى القانون٩١لسنة ٢٠٠٥م بمبدأ التبعية الإقتصادية والإجتماعية معاً عند فرض الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والحكمة من وراء عدم أخذ المشرع بمبدأ التبعية السياسية عند فرض الضريبة هو

إستحالة فرضها وتحصيلها،إذ أن الأخذ بهذا المبدأ على إطلاقه عند فرض الضريبة يعنى سريانها على المصريين من المقيمين فى الخارج عما يحققونه من دخول فى الدول الأجنبية وهو أمر غير جائز من الناحية التشريعية والإقتصادية .

(٤) **إضفاء مزيد من عناصر التشخيص على النظام الضريبى** :

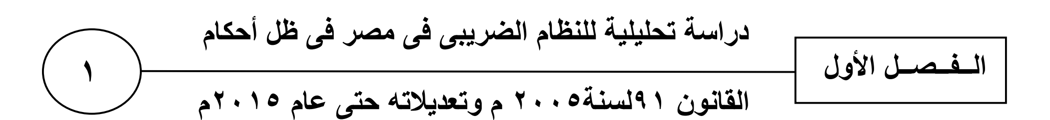
لعل أحد الخصائص التى تميزنظام الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين عن غيره من سائر النظم الضريبية الأخرى هومراعاته للظروف الشخصية للممول ومن ثم يرتبط العبئ الضريبى للممول بمدى قدرته التكليفية على دفع الضريبة .

وتأكيداً لذلك نجدأن القانون المصرى لسنة٢٠٠٥م بشأن الأخذبنظام الضريبة يتميزإذاما قورن بالقوانين الضريبية السابقة،بزيادة عناصرالتشخيص،حيث نجد أن المشرع الضريبى فى هذا القانون قد ضاعف من الأعفاء الخاص الأعباء العائلية بحيث أصبح٥٠٠٠جنيه لكل الفئات وتعامل السيدةمعاملة الرجل،هذا بخلاف الإعفاء الخاص الذى قرره المشرع الضريبى والبالغ٧٠٠٠جنيه لأصحاب المرتبات وما فى حكمها ،إعتباراً من ٢٠١٣/٩/١ وكان الإعفاء قبل التعديل ٤٠٠٠ جنيه .

(٥) **أنها تمكن من تحقيق العدالة الضريبية** :

يتيح الأخذ بنظام الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين فرصة أكبرلتحقيق العدالة الضريبية،حيث أن ما يدفعه الممول فى ظل الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين يتناسب مع مقدرته التكليفية أكثرمما هوعليه الحال فى حالة الضرائب النوعية،ذلك أن تجميع دخل الممول من مصادره المختلفة يعتبرأفضل معيارللوقوف على حقيقة المقدرة الحقيقة للممول .

ومن ثم يعتبر نظام الضريبة أكثر قدرة على تحقيق العدالة الضريبية بشقيها الرأسى والأفقى.



(٦) **أنها ضريبة سنوية** :

الأصل فى الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين أنها ضريبة سنوية،حيث ينص المشرع فى المادة(٥) من القانون٩١ لسنة٢٠٠٥م على أن تستحق الضريبة أول يناير من كل سنة .

(٧) **أنها ذات سعر موحد تصاعدى بالشرائح** :

حيث يقسم دخل الممول إلى عدة شرائح ولكل شريحة سعرضريبة معين وفقاً للقانون رقم٩١لسنة٢٠٠٥م والمعدل بالقانونيين رقم (١١) لسنة٢٠١٣م ورقم (٤٤) لسنة ٢٠١٤م،وأخيرا طبقا للقرار بقانون (٩٦) لسنة ٢٠١٥ كما يلى :

الشريحة	المبلغ	المعدل
الشريحة الأول	أكثر من ٦٥٠٠ جنيه حتى ٣٠٠٠٠جنيه	بسعر ضريبة ١٠%
الشريحة الثانية	أكثر من٣٠٠٠٠ حتى ٤٥٠٠٠ جنيه بسعر الضريبة	بسعر ضريبة ١٥%
الشريحة الثالثة	أكثر من ٤٥٠٠٠ جنيه حتى ٢٠٠٠٠٠جنيه	بسعر ضريبة ٢٠%
الشريحة الرابعة	أكثر من ٢٠٠٠٠٠جنيه	بسعر ضريبة ٢٢,٥%

رابعاً : **المفاهيم الجديدة والمزايا التى جاء بها القانون ٩١ لسنة٢٠٠٥م.**

بالرغم من العيوب التى ظهرت عند تطبيق القانون٩١ لسنة٢٠٠٥م إلا أنه جاء ببعض المفاهيم الجديدة والمستحدثة والمزايامنهاعلى سبيل المثال لاالحصر:

١- العفو الضريبى تشجيعاً لدخول ممولين جدد النظام الرسمى .

٢- وضع آليه لإنهاء النزاعات الضريبية المقيدة أوالمنظورة أمام المحاكم قبل أول أكتوبر ٢٠٠٤م .

٣- وضع تعريف محدد للمنشأة الدائمة .

٤- تشجيع الإستثمار والتأكيد على مفهوم الخدمة الضريبية .

٥- المعاملة الضريبية الواحدة للأنشطة المختلفة وكذلك الشركات (الأشخاص – أموال) .

٦- الالزام بتطبيق معايير المحاسبة المصرية فى إعداد القوائم المالية .

٧- الحد من التأثير الضريبى لسعر التحويلات عن طريق السعر المحايد .

٨- الإعتراف بالشركات المحولة من شركات أشخاص إلى شركات أموال .

٩- الدفعات المقدمة كبديل لنظام الخصم تحت حساب الضريبة .

١٠ إلزام المصلحة بقبول الإقرار الضريبى المقدم من الممول على مسئوليته .

١١- إمكانية مد أجل تقديم الإقرار الضريبى .

١٢- إمكانية تقديم إقرار ضريبى معدل خلال فترة تقادم دين الضريبة .

١٣- إلزام المصلحة بقبول دفاتروسجلات الممول وعدم إهدارها أوالإعتداد بها إلا بموجب مستندات تثبت عدم صحة تلك الدفاتر والمستندات .

١٤ – إستخدام أسلوب الفحص بالعينة بدلاً من أسلوب الفحص الشامل .

١٥- حق الإطلاع ومراعاة سرية المهنة .

١٦- المقاصة وتقنين عمل اللجان الداخلية .

١٧- الإخطار بنموذج ربط ضريبى واحد (١٩ ض) .

١٨- حياد وإستقلالية لجان الطعن وأنشاء مجلس أعلى للضرائب .

خامساً : مراحل عملية المحاسبة عن الضريبة على الدخل .

تمرعملية المحاسبة عن الضريبة على الدخل وفقاً لأحكام القانون رقم٩١ لسنة٢٠٠٥م ولائحته التنفيذية وتعديلاته بمراحل رئيسية هى :-

١) قياس الدخل الخاضع للضريبة من منظورمعاييرالمحاسبة (الربح المحاسبى)

٢) قياس الدخل الخاضع للضريبة من مظورالتشريع الضريبى (الربح الضريبى)

٣) قياس الدخل المعدل الخاضع للضريبة من منظورالربط عن طريق الفحص الضريبى (الربح الضريبى المعدل) .

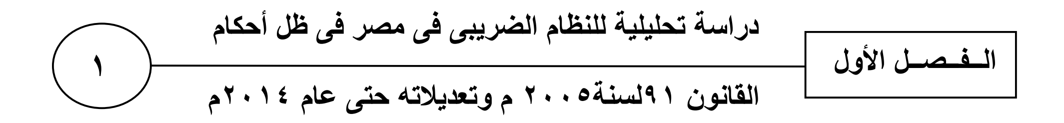
٤) قياس الدخل المعدل الخاضع للضريببة نتيجة الطعن فى ربط مصلحة الضرائب .

١- قياس الدخل المحاسبى .

يتم قياس الدخل المحاسبى على أساس إعداد قائمة دخل يتم إعدادها وفقاً لأساس معاييرالمحاسبة المصرية،ويتم ذلك بمقابلة إيرادالشخص الطبيعى أو الإعتبارى والتكاليف والمصروفات ذات العلاقةالتأثيرية بتلك الإيرادات وفقاً للأسس المحاسبة التى تتضمنها معايير المحاسبة المصرية،وقد أكدت على ذلك المادة ١٧ من القانون فى تحديد التجارى والصناعى بالنص على :

"يتحددصافى الربح على أساس قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعاييرالمحاسبةالمصرية"

وقد أكدت على ذلك أيضاً المادة (٥١) من القانون بأنه يتم تحديد صافى الدخل الخاضع للضريبة على الشخص الإعتبارى طبقاً للأحكام المطبقة على النشاط التجارى والصناعى الواردة بالباب الثالث من الكتاب الثانى من هذا القانون.ويطلق على الدخل أو الربح الناتج من إتباع معاييرالمحاسبة المصرية التى تمثل إجراءات القياس المحاسبية المقبولة بالربح والدخل المحاسبى .



٢- قياس الدخل الضريبى :

عادة يتم تحديد الدخل الضريبى بتطبيق أحكام قانون الضريبة على الدخل على صافى الربح المشار إليه سابقاً أوبعبارة أخرى على صافى الربح على أساس قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعاييرالمحاسبة المصرية.ويشارإلى ذلك الربح الضريبى بوعاء الضريبة Tax Base،حيث بموجب ذلك تحديد قيمة ضريبة الدخل واجبة الدفع أو الضريبة واجبة الإسترداد .

وبطبيعة الحال فإن الربح المحاسبى يختلف عن الربح الضريبى ولا يمكن أن يتساوى معه على إعتباروجود إختلافات بينهما ترجع إلى عدم قبول بعض إجراءات القياس المحاسبية ضريباً،ويتم تحديد وعاء الضريبة فى الإقرارالضريبى Tax Returnحيث يتم تعديل الربح المحاسبى حسب متطلبات التشريع الضريبى .

٣- قياس الدخل الخاضع للضريبة من منظور الربط عن طريق الفحص الضريبى .

الأصل أن تربط الضريبة على الأرباح الثابتة من واقع الإقرارالمقدم من الممول (من واقع صافى الربح الضريبى طبقاً للمشارإليه سابقاً)،حيث تطبيقاً للمادة (٨٩) من القانون يعتبر الإقرار ربطاً للضريبة وإلتزاماً بأدائها فى الموعد القانونى وتسدد الضريبة من واقع الإقرار،فربط الضريبة يقصدبه تحديد دين الضريبة المستحقة من واقع الإقرار الضريبى للممول .

إلاأن للمصلحةأن تعدل ذلك الربط من واقع البيانات الواردة بالإقراروالمستندات المؤيدة له، فتطبيقاً للمادة (٩٠) من القانون للمصلحة إجراء ربط تقديرى للضريبة من واقع اية بيانات متاحة فى حالة عدم تقديم الممول لإقراره أوعدم تقديمه للبيانات والمستندات المؤيدة له،كما إذا توافرت لدى المصلحة مستندات تثبت عدم مطابقة الإقرار للحقيقة فعليها إخطار الممول وإجراء الفحص وتصحيح الإقرار أوتعديله وتحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة .

وعلى مأمورية الضرائب المختصة أن تخطر الممول بكتاب موصى عليه بعلم الوصول بعناصر ربط الضريبة وبقيمتها على النموذج ١٩ ضريبة .

٤- قياس الدخل المعدل الخاضع للضريبة نتيجة الطعن فى ربط مصلحة الضرائب .

نتيجة وجود إختلافات فيما بين الربح المحاسبى الضريبى المحددعن طريق معدى الإقرارات الضريببية للموليين والربح المحاسبى الضريبى المعدل المحدد عن طريق المأموريات الضريبية المختصة التى تمثل الإدارة الضريبية (مصلحة الضرائب)تنشأ المنازعات الضريبية بين الممولين والإدارة الضريبية،ويمكن أن تمر المنازعات بثلاث مراحل هى مرحلة إدارية أمام اللجنة الداخلية أو لجنة الطعن ومرحلة إدارية أمام لجنة إعادة النظر ومرحلة قضائية .

سادساً : أسس تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

يشيرتحديد الدخل الخاضع للضريبة إلى تحديد الوعاء الضريبى Tax Base ويقصد بها الموضوع أوالأموال أوالمحل أوالمادة التى تفرض عليها الضريبة ولما كانت الأموال تمثل وعاء الضريبة،فإن الأمر يستلزم حصر وتقديرالأموال الخاضعة للضريبة،حيث يتطلب تحديد مقدارالضريبة ضرورة الوصول إلى تقديرحقيقى للمادة الخاضعة لها،وبالطبع كلما كان التقدير دقيقاً كلما أمكنت الوقوف على حقيقة الوعاء الضريبى،وهذا من شأنه أن يحقق العدالة فى فى توزيع الأعباء العامة من ناحية،كمايضمن غزارةالحصيلة الضريبية من ناحية أخرى خاصة بالنسبة للضريبة على الدخل .

من واقع إستقرارنصوص التشريعات يتضح أن منهج المحاسبة على الضريبية على الدخل الخاضع للضريبة يعتمدعلى ثلاثة مداخل أساسية هى :

١) أسلوب القياس الفعلى .

يستند ذلك الأسلوب فى قياس القيمة الحقيقة لمادة الضريبة وتمثل المادة ذلك القياس فى إقرار الممول الذى يعتمد على أعداد قائمة دخل معدة على أساس معايير

المحاسبة المقبولة،بعبارة أخرى يعتمدعلى الأقرارالذى يقدمه الممول فى الموعد الذى يحدده القانون يبين فيه مقدارالدخل وتفاصيله أوالثروة الخاضعة للضريبة، وبطبيعة الحال يخضع هذا الإقرارإلى إجراءات للتحقق من صحته بمعرفة الإدارة الضريبية من خلال فحص وتدقيق دفاتروسجلات الممول وما يؤيدها من مستندات .

٢) **أسلوب التقدير الحكمى** .

تلجأ الإدارة الضريبية إلى تحديد وعاء الضريبة بطريقة التقديرالجزافى إذا لم تعتمد حسابات ودفاتر الممول،أوإذا قدم إقرارلايستند إلى دفاتروحسابات،أو لم يقدم إقراراً .

ولذلك تلجأ الإدارة الضريبية عادة إلى إصدارتعليمات تنفيذية للفحص بشأن العناصرالأساسية التى يجب أن يراعيها الفاحص الضريبى عند قيامه بتحديد وعاء الضريبة بأسلوب التقديرالجزافى،ويتم قياس الدخل الخاضع للضريبة بصورة تقريبية أساسها العلاقة المفترضة بين عناصرالمادة الخاضعة للضريبة إيراداً ومصروفاً،وذلك وفقاً لما يقضى به التشريع الضريبى من حيث الحالات التى يقتصر إستخدام هذا الأسلوب بالنسبة لها،ومن حيث المعيار الذى يستخدم فى القياس .

٣) **أسلوب القياس الثابت** .

يعتمد ذلك الأسلوب على التحديد المسبق لأسس التحاسب الضريبى لبعض الأنشطة وفقا لما تنص عليه التشريعات الضريبيةعلى سبيل المثال محاسبة إيرادات الثروة العقارية،أو محاسبة الأنشطة والمنشأت الصغيرة أوالمتناهية الصغروما إلى ذلك .

سابعاً تحليل عيوب ومشكلات النظام الضريبى المصرى .

هناك إجماع بين رجال العلم والتطبيق من المعنيين بالنظام الضريبى المصرى أنه مازال يعانى العديد من النواقص والمشكلات والتى تحتاج إلى الإصلاح بالرغم من التعديلات الأخيرة فى ٢٠١٣م،٢٠١٤م على القانون٩١ لسنة٢٠٠٥م،وحتى

يكون الإصلاح سديداًلابد أولاًمن التحليل السليم المحايد والموضوعى لتلك النواقص والمشكلات كما يلى:

[١] **تحليل عيوب النظام الضريبى المصرى** .

بالرغم من التعديلات التى تم أدخالها على النظام الضريبى المصرى منذ نشأته حتى الأن وصدورالقانون ٩١لسنة٢٠٠٥مازال هناك بعض العيوب والنواقص فى طبيعته وهيكله،وفيما يلى نبذة مختصرة عن تلك العيوب .

١) زيادة نسبة الضرائب غيرالمباشرة إلى الضرائب المباشرة،ويعتقد فريق كبيرمن رواد الفكرالضريبى أن هذا يلقى مزيداً من العبء على الطبقة الفقيرة والتى تمثل نسبة عالية من ممولى الضرائب غيرالمباشرة (الضريبة العامة على المبيعات)بينما يعارض فريق آخر هذا الرأى حيث يرى أن هذا ليس بعيب فى النظام الضريبى المصرى بل ميزة،لأن معظم ممولى الضرائب المباشرة من القطاع العام وأى زيادة فى نسبة الضرائب غيرالمباشرة لاتخرج عن كونها تحويلات وهذا يؤثرعلى الترتيب الإقتصادى للدولة .كما يرون أن الضرائب غير المباشرة تأتى بحصيلة وفيرة .

٢) يتضمن التشريع الضريبى المصرى إعفاءات وإستثناءات لبعض الممولين لأغراض غير إقتصادية مثل إعفاء العمد والمشايخ وغيرهم من الضرائب،أو لأغراض تشجيع الفن الذى يتعارض مع القيم والمثل والسلوك السوى مثل إعفاء الممثلين والمغنين من الضريبة أو تخفيضها عن غيرهم من اصحاب المهن .

٣) لا تتمشى الإعفاءات للأعباء العائلية مع الإرتفاع المستمردوماً فى أسعار الضروريات والحاجات الأصلية للإنسان مثل :المأكل والمشرب والملبس والمأوى والعلاج والتعليم،مما يؤدى إلى تدمير صغار الممولين من ذوى الدخول الثابتة مثل الموظفين والعمال وهذا يعتبر إهداراً لمبدأ المقدرة التكليفية الضريبية.

٤) يوجد فى التشريع المصرى المعاصربعض الغموض مما يتيح الفرصة للكثير من الممولين إلى التهرب من أداء الضريبة بطرق مشروعة وخصوصاً فئة الممولين الذين يستطيعون الإستعانة بالمحامين والمحاسبين فى مشاكلهم الضريبية أو الذين لهم إتصالات وعلاقات شخصية تساعدهم فى تحقيق مأربهم وهذه الظاهرة ملحوظة فى التهرب من الرسوم الجمركية .

٥) مازالت العقوبة المفروضة على المتهربين من الضريبة ليست رادعة أوعملية مما يدل على صحة ذلك أن نسبة التهرب الضريبى فى مصر عالية جداً،وهذا ناجم عن ضعف الولاء والإنتماء الوطنى وإنخفاض مستوى الوعى الضريبى .

٦) تأثرالتشريعات الضريبية بالتشريعات الأجنبية تقليداً بدعوى مجاراة التطور والتقدم وهذا فى كثير من الأحيان لايتمشى مع أيدلوجية الشعب المصرى الذى يتسم بالقيم والأخلاق .

وهذه العيوب وغيرها توجب التحليل والتقويم وإقتراح الحلول المناسبة .

[٢] **تحليل المشكلات المعاصرة للنظام الضريبى المصرى** .

لقد تسببت العيوب والثغرات السابقة إلى خلق العديد من المشكلات الضريبية التى يمكن أن نوجزها فى ثلاث مجموعات رئيسية :

أ- مشكلات تتعلق بهيكل النظام الضريبى .

ب- مشكلات تتعلق بالجوانب التطبيقية للتشريع الضريبى .

جـ - مشكلات تتعلق بالإدارة الضريبية .

فيما يلى تحليل لطبيعة مشكلات كل مجموعة من المجموعات السابقة فى ضوء ما لدينا من بيانات ومعلومات .

أ- **تحليل مشكلات هيكل النظام الضريبى المصرى** .

تتمثل أهم مشكلات هيكل النظام الضريبى المصرى فى الأتى:

١- مشكلة عدم الموزانة بين الأغراض الإجتماعية والأغراض الإقتصادية المتمثلة فى الحصيلة .

٢- مشكلة عدم الموازنة بين الضرائب المباشرة والضرائب غيرالمباشرة من حيث العبء الضريبى .

٣- مشكلة عدم الموازنة بين الضرائب المركزية والضرائب المحلية .

٤- مشكلة تطوير الإطارالعام للنظام الضريبى بما يتفق مع الإتجاهات العلمية فى هيكل النظم الضريبية الوضعية .

ب- تحليل مشكلات الجوانب التطبيقية للتشريع الضريبى .

١- مشكلة إنخفاض الوعى الضريبى وإقناع الممولين بأن أداء الضريبة واجب قومى .

٢- مشكلة الآثار السيئة للضريبة على نفسية وسلوك دافعى الضرائب .

٣- مشكلة إرتفاع العبء الضريبى فوق الطاقة الضريبية للممولين .

٤- مشكلة محاسبة بعض الممولين نظراً لطبيعتهم الخاصة مثل الحرفيين .

٥- مشكلة صعوب إمساك دفاتر وحسابات منتظمة بالنسبة لبعض الممولين .

٦- مشكلة تعدد المحاسبة أمام أكثرمن مأمورية ضرائب نظراً لإتباع نظام التوزيع النوعى لمأموريات الضرائب .

٧- مشكلة الشعور بعدم العدالة الضريبية بين بعض طوائف الممولين حيث يشعر صغارالممولين بتهرب كبارالممولين من أداء الضريبة المستحقة عليهم مع تجاهل أو جهل مصلحة الضرائب .

٨- مشكلة الإرهاب الضريبى الذى يخشاه كل من يدخل إلى مجال الأعمال بسبب سلوكيات بعض القائمين فى مأموريات الضرائب .

٩- مشكلة شعورالممول بعدم الإستفادة المباشرة من أداء الضرائب المستحقة عليه وإقتناعه بأن جزء من حصيلة الضريبة تنفق فى مجالات تخرج عن نطاق الضروريات والحاجات ولا تعود عليه بالنفع .

جـ - تحليل مشكلات تتعلق بالإدارة الضريبية .

يمكن تبويب المشكلات المتعلقة بالإدارة الضريبية فى مصر إلى مجموعتين رئيسيتين هما :

(١) مشاكل تتعلق بالعمل الميدانى ذاته .

وتتمثل فى الأتى :

١- مشكلة فقد الثقة بين الجهاز الضريبى وبين الممولين،وتنتج هذه المشكلة من إتباع سياسة الإرهاب الضريبى وما تتضمنه بعض التشريعات الضريبية التى تسبب الرعب لدى الممول .

٢- مشكلة عدم توافرالمعلومات والبيانات الكافية من بعض الممولين أوصعوبة الحصول عليهما فى الميعاد المناسب سواء أكان على مستوى المأمورية أوعلى مستوى الإدارة العامة أو على مستوى الجهاز الضريبى برمته .

٣- مشكلة تأخروصول القوانين الضريبية الجديدة والتعليمات التفسيرية لها إلى المأمورالضريبى فى الوقت المناسب مما يترتب عليه مشاكل عند محاسبة الممولين

٤- مشكلة كثرة البيانات المعلومات المطلوبة سواءً أكانت بصفة دورية أو بصفة غير دورية من مأمورالضرائب وهذا بدون شك يضيع الكثيرمن وقته الذى يمكن الإستفادة منه فى الأعمال الفنية وإنجاز بعض الأعمال المتأخرة .

٥- مشكلة عدم توافر المكان المناسب للمأمور لأداء العمل وهذا بدون شك يقلل الكفاءة الإنتاجية ويؤثر على النواحى النفسية للمأمور .

٦- مشكلة عدم وجود نظام سليم لحفظ البيانات وتداول المعلومات التى ترد عن الممولين حيث تثبت بالدليل العلمى فشل نظام الملفات بسبب ضياع الأوراق منها سواء بقصدأوبدون قصد،ويترتب على هذا كله وجود خلافات بين الممول والمأمور

٧- مشكلة عدم توافرالوسائل الآلية والإلكترونية التى تساعد المأموريات الضريبية فى تحليل البيانات وقياس الوعاءالضريبى وحساب مقدارالضريبةالمستحقة بسرعة

٨- مشكلة عدم وجود نظام سليم يوصل الخطابات الصادرة إلى الممولين مما يؤدى إلى ضياعهاويترتب على ذلك العديد من المشاكل التى يقع الممول فريسة لها

٩- مشكلة الضغوط التى أحياناً تفرض على العاملين على شئون الضرائب من قبل الوساطات العليا وأصحاب النفوذ مما يؤدى إلى عدم إستقلاله الكامل فى ضوء مبادئ العدالة التى يهدف إليها النظام المحاسبى .

(٢) مشاكل تتعلق بأشخاص الجهاز الإدارى الضريبى .

وتتمثل فى الأتى :

١- مشكلة فقد الثقة بين المأمور والمستويات الإدارية العليا فى مصلحة الضرائب، كما هوموجود دائماً بين أى رئيس ومرؤسيه ويترتب على ذلك إشاعة المعلومات التى أحياناً تسئ إلى سمعة مأمور الضرائب بدون دليل .

٢- مشكلة عدم وجود حوافز مادية عادلة بالحق تتناسب مع الجهود التى يبذلها المأمورالضريبى مع متطلبات حياته الضرورية وهى المأكل والمشرب والمأوى حتى لا يوسوس له الشيطان أمام المغريات الوظيفية ولاسيما وأن معظم أعماله تعتمد على التقديرالشخصى الذى ربما يتأثربالنوازع المادية والعاطفية .

٣- مشكلة عدم وجود حافزمعنوى فعال يقوم على مبدء المشاركة والنصيحة وتبادل الأراء،وكثيراًما تصدرالقوانين والتشريعات الضريبية دون إستشارة ممثلى العاملين فى المجال الضريبى .

أسئلة نظرية على الفصل الأول

السؤال الأول :

ناقش ما يلى بإختصار فيما لايزيد عن عشرة سطور لكل نقطة .

١- مفهوم الضريبة وقواعد فرضها .

٢- خصائص الضريبة على أرباح الأشخاص الطبيعيين .

٣- مراحل عملية المحاسبة عن ضريبة الدخل .

٤- أسس تحديد الدخل الخاضع للضريبة .

٥- عيوب النظام الضريبى المصرى .

٦- مشكلات النظام الضريبى المصرى .

السؤال الثانى :

أكمل العبارات الأتية :

١- الضريبة عبارة عن فريضة .... يدفعها ...... للدولة أو .... بصفة نهائية .... يعود عليه،تمكيناً للدولة من .... وتحقيق ....

٢- يقوم النظام الضريبى المصرى على كل من الضرائب ....، والضرائب ....

٣- تشمل الضريبة المباشرة على دخل الأشخاص الطبيعيين كل من...........،....... ،.............،.............

٤- تشمل الضرائب الغير مباشرة ....، ....، ....، ....، ....

٥- تتمثل قواعد فرض الضريبة فى ....، ....، ....، ....،.........،.........

٦- تمر مراحل عملية المحاسبة عن الضريبة على الدخل بمرحلة .... ومرحلة.............. ومرحلة.......... ومرحلة.............

٧- تعتمد أسس تحديد الدخل الخاضع للضريبة على ثلاثة مداخل هى ....،....،.....

٨- تتمثل عيوب النظام الضريبى المصرى فى ....

٩- يمكن تحليل المشكلات المعاصرة للنظام الضريبى المصرى فى.......،.......،....

١٠- تتمثل المشكلات المتعلقة بالإدارة الضريبية فى ....،..........

السؤال الثالث :

بين أى العبارات التالية يعتبرصواباً وأيا منها يعتبرخطأ مع تبرير وجهة نظرك فيما لا يزيد على ثلاث سطور :

١- الضريبة عبارة عن فريضة مالية ليست إجبارية يدفعها الفرد للدولة بمقابل مباشر يعود عليه لتمكين الدولة من مواجهة نفقاتها العامة .

٢- الضرائب المباشرة هى التى لاتصيب حقوق الممول من دخول بشكل مباشر عند إكتسابها،بينما الضرائب الغيرمباشرة هى التى تصيب دخول الممول عندإستخدامها فى ظروف معينة .

٣- يقصد باليقين عند فرض الضريبة بأن تكون غيرمعلومة وغيرواضحة للممول .

٤- يقصد بالإنتاجية فى فرض الضريبة بأن يتوصل النظام الضريبى إلى أقل قدر ممكن من الطاقة الضريبية للمجتمع .

٥- يقصد بقاعدة الإستقرارفى فرض الضريبة بأن يكون هناك تعديلات مستمرة فى التشريع الضريبى .

٦- يقصد بالأقتصاد فى فرض الضريبة بأن تنفق الإدارة الضريبية أكبرمبلغ ممكن فى سبيل تحصيل الصريبة .

٧- الملائمة فى فرض الضريبة هى أن يتم تنظيم أحكام الضريبة على نحو لايتلائم مع ظروف الممولين الشخصية وخاصة مواعيد التحصيل والإجراءات .

٨- لا تأخذ الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين بمبدأ التبعية الإقتصادية والإجتماعية والسياسية .

٩- لايتيح الأخذ بنظام الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين فرصة أكبرلتحقيق العدالة الضريبية .

١٠- من الخصائص المميزة للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين عن غيره من سائرالنظم الضريبية الأخرى وعدم مراعاته للظروف الشخصية للممول .

السؤال الرابع :

صوب العبارات الخاطئة التالية :

١- يقصد بمبدأ التبعية الإجتماعية بأن يرتبط فرض الضريبة بعدم إقامة الممول فى الدولة أو توطنه بها .

٢- لا تسرى الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين على مجموع الدخل الذى يحققه الممول من مصادره المختلفة .

٣- يتم قياس الدخل المحاسبى على أساس إعداد قائمة مركز مالى وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية.

٤- لايختلف الربح المحاسبى عن الربح الضريبى ويمكن أن يتساوى معه .

٥- تلجأ الإدارة إلى تحديد الوعاء الضريبى بطريقة التقدير الحكمى بأن تعتمد حسابات الممول .

٦- يعتمدأسلوب القياس الثابت على عدم التحديد المسبق لأسس التحاسب الضريبى لبعض الأنشطة .

السؤال الخامس :

وضح المقصود بالمصطلحات الضريبية الآتية .

١- الضريبة المباشرة وغير المباشرة .
٢- أسلوب القياس الفعلى للضريبة .
٣- أسلوب التقدير الحكمى للضريبة .
٤- سنوية الضريبة .
٥- العدالة الضريبية .
٦- مبدأ التبعية الإقتصادية والإجتماعية للضريبة .



الضريبة على المرتبات ومافى حكمها

أهداف الفصل :

يهدف هذا الفصل إلى أن يتمكن القارئ من فهم الآتى :

*** خصائص الضريبة على المرتبات وما فى حكمها .**

*** الإيرادات الخاضعة والغيرخاضعة لضريبة المرتبات .**

*** أسس تقدير المزايا العينية الخاضعة للضريبة.**

*** الإعفاءات من الضريبة على المرتبات وما فى حكمها.**

*** طريقة حساب إشتراكات التأمين الإجتماعى للأجرالأساسى والمتغير .**

*** كيفية تحديد وعاء الضريبة على المرتبات وحسابها .**

الفصل الثانى

الضريبة على المرتبات ومافى حكمها

تـمـهـيـد :

يعتبرالعمل أحد المصادرالأساسية لدخل الشخص الطبيعى،ويتمثل الإيراد الناتج عن العمل فى المرتبات ومافى حكمها،لذلك فإن هذا الإيراد يخضع للضريبة على المرتبات ويتم أداءالعمل بواسطة الشخص الطبيعى،وهوبذلك يقدم خدمة لرب العمل ويحصل العامل على مقابل للجهدالذى يبذله لخدمة صاحب العمل،وهو المرتب الذى يدفعه له صاحب العمل.

لذلك فإن الضريبة على المرتبات تقوم على ثلاثة محاور رئيسية **الأول** يتمثل فى الشخص الطبيعى وهوالعامل الخاضع للضريبة،**والثانى**المقابل الذى يحصل عليه العامل وهو المرتب **والثالث** وهورب العمل الذى يدفع قيمة المرتبات وما فى حكمها .

وسوف نتناول فى هذا الفصل خصائص الضريبة على المرتبات ومافى حكمها، ونطاق سريان الضريبة والإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة على المرتبات وما فى حكمها،والإعفاءات من الضريبة،وتحديد وعاء الضريبة وحسابها وأخيراً عرض أمثلة محلولة وغير محلولة على ضريبة المرتبات ومافى حكمها على النحو التالى

أولاً: خصائص الضريبة على المرتبات ومافى حكمها .

تتميز الضريبة على المرتبات والأجور بالخصائص الآتية:

١) تسرى على الإيرادالحقيقى وهذه ظاهرة طبيعية ناتجة عن إلزام أصحاب العمل بتقديم الإقرارات عن الموظفين والعمال الذين يلتحقون بخدمتهم وإلزامهم أيضاً بحجز الضريبة المستحقة من المنبع وتوردها إلى الخزانة .

٢) ضريبة نوعية تتناول إيراد العمل البحت،والنظرية التقليدية للدخل تعمل دائماً على تقسيم الإيرادات المختلفة إلى أقسام وإرجاع نتاج العمل البحت إلى ما لايدخله عنصر رأس المال .

٣) ضريبة مباشرة حيث توجد علاقة مباشرة بين الموظف والخزانة بإعتبارضريبة على الإيراد خاصة وأن كل الضرائب على الإيراد من الضرائب المباشرة .

٥)لا تسرى إلاعلى الأشخاص الطبيعيين وحدهم ولايمكن تصورسريانهاعلى الأشخاص المعنويين،ذلك لأن عقد العمل يراعى فيه دائما الإعتبار الشخصى فضلاً عن أن الشخص الطبيعى وحده هوالذى يستطيع أن يتعاقد مع صاحب العمل ويكون مرتبطاً معه برابطة التبعية والخضوع .

٥) يغلب عليها الطابع الشخصى فمن المعروف أن الضرائب النوعية تكون عادة عينية حيث تنصب على الأموال فى حد ذاتها دون نظرإلى شخصية صاحب الإيراد حيث أن المشرع رأى أن يصيغ هذه الضريبة ببعض صفات الشخصية سواء من ناحية الإعفاءمن الإيرادالخاضع للضريبة أوخصم مبلغ كإحتياطى للمعاش والإدخار .

٦) سهولة دفعها وعدم شعورالممول بعبئها حيث تستقطع من المنبع قبل وضع الإيرادتحت تصرفه،فقد ألزم المشرع الشركات والبنوك والمؤسسات والمنشأت المختلفة بإستقطاع الضريبة من المنبع وتوريدها لمصلحة الضرائب .

٧) ضريبة نوعية الإيراد نسبية الإستحقاق شهرية السداد سنوية السعر حيث تتميز هذه الضريبة عن غيرها من الضرائب النوعية الأخرى بالنسبية وبينما تسير معظم الضرائب النوعية على أساس مبدأ السنوية نجد أن هذه الضريبة قد إتبع بشأنها مبدأ النسبية .

٨) تسرى هذه الضريبة بصفة عامة على المرتبات ومافى حكمها والماهيات والأجوروالمكافأت والإيرادات المرتبة لمدى الحياة فأساسها إذا هو الأجر الذى يدفع عن عمل أو خدمة .

٩) المصدر القانونى لهذه الضريبة أصلاً هو عقدالعمل الذى يتعهد بمقتضاه شخص بأن يـعـمـل تـحت آمرة صاحب عمل أو سلطته أو إشرافه مقابل أجرمعين،وقد يكون العقد تحريرياً أو شفوياً .

ثانياً: نطاق سريان الضريبة .

جاءت فى أحكام القانون٩١لسنة٢٠٠٥م على الـمـرتـبـات ومافـى حـكـمـهـا فى الباب الثانى مادة (٩): تسرى الضريبةعلى المرتبات ومافى حكمهاعلى النحوالتالى

١- كل ما يستحق للممول نتيجة عمله لدى الغير بعقد أو بدون عقد بصفة دورية أو غير دورية،وأيا كانت مسببات أوصـورأوأسـبـاب هـذه الـمـسـتـحـقـات،وسواء كانت عن أعمال أديت فى مصر أو فى الخارج ودفع مقابلها من مصدر فى مصر،بما فى ذلك الأجوروالمكافأت والـحـوافز والعمولات والـمـنـح والأجـورالإضـافـيـة والـبـدلات والحصص والأنصبة فى الأرباح والمزايا النقدية والعينية بأنواعها .

٢- ما يستحق للممول من مصدر أجنبى عن أعمال أديت فى مصر .

٣- مرتبات ومكافأت رؤساء وأعضاء مـجـالـس الإدارة فى شـركـات الـقـطـاع الـعام وقطاع الأعمال العام من غير المساهمين .

٤- مرتبات ومكأفات رؤساء وأعضاءمجالس الإدارة والمديرين فى شركات الأموال مقابل عملهم الإدارى .

وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون أسس تقديرالمزايا العينية .

ويوضح الجدول التالى الإيرادات الخاضعة لضريبة المرتبات والإيرادات غير الخاضعة للضريبة .

الإيرادات غيرخاضعة للضريبة	الإيرادات الخاضعة للضريبة
العلاوات الإجتماعية - العلاوات الخاصة المقررة للعاملين بالقانون١٠١ لسنة١٩٨٧ وماتلاه.	**أولاً:المرتبات ومافى حكمها**: - المرتبات- الأجور – المهايا - مافى حكم المرتبات : (هبه - بقشيش - عمولة على المبيعات) - المنح التى تصرف للعاملين فى مناسبات خاصة . - العلاوات الدورية .
- مكافأة ترك الخدمة .	**ثانياً المكافأت** : - المكافأت التشجيعية . - مقابل ساعات العمل الإضافى .
	ثالثاً:الإيرادات المرتبة لمدى الحياة :
المزايا التى تمنح للعاملين وتكون لازمة لأداء عملهم ويقابلها مصروفات فعلية مثل: بدل السفر- بدل الإنتقال- بدل الملابس- بدل الغذاء – الرعية الصحية .	**رابعاً**: **المزايا النقدية**: (بدل تمثيل- بدل طبيعة عمل - بدل تفرغ - بدل الإغتراب) كل المزايا النقدية التى تمنح للعاملين كميزة ولاتكون لازمة لأداء الأعمال ولايقابلها مصروفات فعلية .
لاتخضع للضريبة لو كانت تعطى للموظف بخصم مقابلها من مرتبه حتى ولو كان المبلغ المخصوم أقل من قيمة الميزة .	**خامساً المزايا العينية** (سكن – كساء – سيارة – علاج – محمول – أغذية- قروض) تخضع للضريبة أو كانت تعطى للموظف مجاناً(أى بدون خصم مقابلها)

*** التعليق على البند ٣، ٤ من المادة (٩) من القانون ٩١ لسنة٢٠٠٥م.**

ترى أن هناك تفرقة فى المعاملة الضريبية بين مايتقاضاه رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة فى شركات القطاع العام والأعمال العام من غير المساهمين حيث

أخـضـعـهـا الـمـشـرع بالـكـامل للضريبة على المرتبات فى حين أخضع ما يتقاضاه رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة والمديرين فى شركات الأموال مقابل العمل الإدارى لـلـضـريـبـة على الـمـرتـبـات بـل والأكثرمن ذلك ما وردفى المادة (٥٢) من القانون بند(٤)من إعتبارمايحصل عليه رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة فى شركات الأموال من بدلات ومـكـافـأت الـعـضـويـة لـيـسـت مـن التكاليف الواجبة الخصم،وهوما يعنى خضوعها ضمن وعاء الضريبة على أرباح شركات الأموال رغم أنها دخل شخص طبيعى ومما يعنى أيضاً أن الشركة سـتـتـحـمل بعبء ضريبة على الأرباح لم تتحقق أصلاً وهو ما يتنافى مع قواعد العدالة الضريبية .

ونـقـتـرح خـضـوع مـا يـتقاضاه رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة والمديرين فى شركات الأموال من مكافأت وبدلات عضوية للضريبة على المرتبات،مما يعنى عدم نقل عبء الضريبة على الشركة وتحمل هؤلاء الأشخاص بالضريبة على دخـولـهـم الـمـحققة فعلاً ومساواة مع رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة والمديرين فى شركات القطاع العام والأعمال العام من غيرالمساهمين فى الخضوع للضريبة تحقيقاً للعدالة الضريبية .

أسس تقدير المزايا العينية الخاضعة للضريبة :

أوضـحـت الـمـادة (١١) مـن الـلائـحـة الـتـنـفـيـذيـة لـلـقـانـون أسس تقديرقيمة المزايا العينية الخاضعة للضريبة،وتحدد قيمة الـمـيـزة الـعـيـنـيـة على أساس القيمة السوقية على النحو التالى :

١- **الهواتف المحمولة** .

تحددقيمة الميزة بنسبة٢٠%من النفقات المتعلقة بالهاتف على مدار(الإشـتـراك والفواتير).

٢- **سيارات الشركة التى توضع تحت التصرف الشخصى للعامل** .

تـحـددقـيـمـة الـمـيـزة بنسبة٢٠%من قيمة الوقود والزيوت والتأمين والصيانة الدورية المتعلقة بهذه الـسـيـارات سـواء كـانـت مملوكة للشركة أومستأجرة(لايدخل ضمن ماسبق أجر السائق والمخالفات المرورية والإهلاك) .

٣- القروض والسلفيات المقدمة من اصحاب العمل :

تـحـدد قيمة الميزة بنسبة٧%أوبالفرق بين سعر القرض وبين سعرالفائدة على القرض إذا كانت القرض يتـجـاوزإجـمـالـى ما يحصل عليه العامل خلال الستة أشهر السابقة على حصوله على القرض .

مـــثـــال :

أحسب قيمة الميزة العينية على القروض التاليةإذاعلمت أن أجمالى ما يتقاضاه العامل خلال الستة أشهر السابقة من حصوله على القرض مبلغ ٢٥٠٠٠ جنيه .

١- قيمة القرض مبلغ ٢٢٠٠٠ جنيه بفائدة ٥% سنوياً .

٢- قيمة القرض مبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه بدون عائد .

٣- قيمة القرض مبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه بفائدة قدرة ٥% سنوياً .

الـــحــــــل

قيمة الميزة العينية الخاضعة للضريبة

= (مبلغ القرض – ما حصل عليه الموظف آخر ٦ شهور) × (٧% - معدل الفائدة)

١- قيمة القرض مبلغ ٢٢٠٠٠ جنيه بعائد ٥% سنويا .

لايـعـتـبـرمـيـزة عينية لأن يقل عن إجمالى ما يتقاضاه العامل خلال الستة أشهر السابقة .

٢- قيمة القرض مبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه بدون عائد .

قيمة الميزة العينية = (٥٠٠٠٠ - ٢٥٠٠٠) × ٧% = ١٧٥٠ جنيه .

٣- قيمة القرض مبلغ ٦٠٠٠٠جنيه بعائد قدرة ٥% سنوياً .

قـيمة الميزة العينية = (٦٠٠٠٠- ٢٥٠٠٠) × (٧% - ٥%) = ٣٥٠٠٠ ×٢% =٧٠٠ جنيه .

٤- وثائق التأمين على حياة العامل أو أسرته أو ممتلكاته :

تحدد قيمة الميزة بما يتحمله رب العمل من الأقساط المدفوعة خلال العام .

٥- أسهم الشركة تمنح بقيمة تقل عن القيمة العادلة للسهم :

صدرقراروزيرالمالية رقم٧٤ لسنة٢٠٠٨م المتضمن تعديل المادة(١١/بند ٥) من اللائحة التنفيذية للقانون٩١لسنة٢٠٠٥م،والخاص بأسهم الشركة التى تمنح بقيمة تقل عن القيمة العادلة للسهم،فنص على أن "تحدد قيمة الميزة على أساس الفرق بين القيمة العادلة للسهم فى تاريخ الحصول عليه وبين القيمة التى حوسب عليها العامل،وفى حالة وجودقيودعلى نقل ملكية الأسهم فإن الميزة لاتتحقق إلا عند زوال هذه القيود .

مثال :

أشترى عامل بأحدى الشركات عدد٢٥٠سهماً من أسهم الشركةمقابل ١٨ جنيه للسهم فى حين أن القيمة السوقية للسهم٢٥ جنيه،حدد قيمة الميزة الخاضعة للضريبة .

الحل

قيمة الميزة العينية = ٢٥٠سهماً × (٢٥ – ١٨) = ١٧٥٠ جنيه .

بذلك أخضع قانون الضرائب على الدخل رقم٩١ لسنة٢٠٠٥م ،كافة المزايا العينية غيرالجماعية للضريبة على المرتبات وما فى حكمها،خلافاً لما كان فى التشريعات الضريبية السابقة،مثل السكن المجانى أو المخفض وخط تليفونى مجانى ...إلخ،أما الميزةالعينية الجماعية فهى معفاة من الضريبة،كالزى الموحد أو الوجبة الغذائية المجمعة بمكان العمل أو الإستراحات السكنية المجمعة لكافة العاملين .

كما أعفى قانون٩١ لسنة٢٠٠٥م أقساط إستبدال المعاش،لكونها تمثل جزء من المعاش وهو أصلاً معفى من الضريبة على المرتبات بنص القانون .

ثالثاً: الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة على المرتبات ومافى حكمها .

جـاء فـى أحكـام القانون رقم٩١ لسنة٢٠٠٥م مادة(١٠) بأن الإيرادات الداخلة فى وعـاء الـضـريـبـة عن كـل جـزء مـن الـسـنـة تم الحصول فيه على أى إيراد من الإيرادات الخاضعة للضريبة بنسبة مدته إلى سنة وعلى أساس الإيراد الشهرى بعد تحويله إلى إيراد سنوى .

وفى حالة حدوث تغيير فى الإيراد الخاضع للضريبة يعدل حساب هذا الإيراد من تاريخ التغيير على أساس الإيراد الجديد أوالإيـراد الـقـديـم أيهما أقل بعد تحويله إلى إيراد سنوى ويتم كل سنة إجراء تسوية وفقاً للإجـراءات والـقواعدالتى تحددااللائحة التنفيذية لهذا القانون .

ويتم توزيع متجمد المرتبات والأجور ومافى حكمها مما يصرف دفعة واحدة فى سنة على سنوات الإستحقاق عدا مقابل الإجازات،ويعاد حساب الإيراد الداخل فى وعاء الضريبة عن كل سنة،وتسوى الضريبة المستحقة على هذا الأساس .

مادة (١١) : إستثناء من أحكام المادة رقم(٨) من هذا القانون تسرى الضريبة على جميع المبالغ التى تدفع لغيرالمقيمين أيا كانت الجهة أوالهيئة التى تستخدمهم لأداء خدمات تحت إشرافها،كما تسرى الضريبة على المبالغ التى يحصل عليها المقيمون من غيرجهات عملهم الأصلية وذلك بسعر١٠%بغيرأى تخفيض لمواجهة التكاليف ودون إجراء أى خصم أخر .

إلا أن القانون رقم ١١ لسنة٢٠١٣م ألغى سعر الضريبة الإستثنائى(١٠%) على جميع المبالغ التى تدفع لغيرالمقيمين أيا كانت الجهة أو الهيئة التى تستخدمهم لأداء خدمات تحت إشرافها بـغيرأى تـخـفيض لمواجهة التكاليف،وبذلك تخضع هذه المبالغ لفئات الضريبةالمنصوص عليهافى المادة (٨) من القانون٩١لسنة ٢٠٠٥م طبقاً للشرائح المعدلة .

رابعاً: الإعفاءات من الضريبة :

جاءت فى أحكام القانون رقم(٩١)لسنة٢٠٠٥م وتعديلاته حتى عام٢٠١٤م حيث نصت المادة (١٢) لاتخضع للضريبة مايلى :

١- المعاشات .

٢- مكافآت نهاية الخدمة .

مادة (١٣) : مع عدم الإخلال بالإعفاءات الضريبية الأخرى المقررة بقوانين خاصة يعفى من الضريبة :

١) مبلغ٧٠٠٠جنيه أعفاء شخصياً سنوياً للممول(وفقاً للقانون١١لسنة٢٠١٣) إعتباراً من ٢٠١٣/٩/١م وكان الأعفاء قبل التعديل ٤٠٠٠ جنيه .

٢) إشتراك التأمين الإجتماعى وغيرها مما يستقطع وفقاً لأحكام قوانين التأمين الإجتماعى أو أيه نظم بديلة عنها .

٣) إشتراكات العاملين فى صناديق التأمين الخاصة التى تنشأ لأحكام قانون صنادق التأمين الخاصة الصادر بالقانون رقم٥٤ لسنة١٩٧٥ .

٤) أقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحى على الممول لمصلحته أومصلحة الزوج أولأولاده القصرأوأية أقساط تأمين لاستحقاق معاش .

٥) المزايا لعينية الجماعية التالية :

أ- الوجبة الغذائية التى تصرف للعاملين .

ب- النقل الجماعى للعاملين أو مايقابله من تكلفة .

ت- الرعاية الصحية .

ث- الأدوات والملابس اللازمة لأداء العمل .

ج- المسكن الذى يتيحه رب العمل للعاملين بمناسبة أدائهم للعمل .

٦) **حصة العاملين من الأرباح التى يتقرر توزيعها طبقاً للقانون .**
٧) **ما يحصل عليه أعضاء السلكين الدبلوماسى والقنصلى والمنظمات الدولية وغيرهم من الممثلين الدبلوماسيين الأجانب وذلك فى نطاق عملهم الرسمى بشرط المعاملة بالمثل وفى حدود تلك المعاملة .**

*** يشترط بالنسبة للبندين ٣ ، ٤ ألا تزيد جملة ما يعفى للممول على ١٥% من صافى الإيراد أوعشرة آلاف جنيه أيهما أقل أوالمبلغ المسدد الفعلى إذاكان أقل منهما ولايجوزتكرارإعفاء ذات الإشتراكات والأقساط من أى دخل أخرمنصوص عليه فى المادة(٦)من هذا القانون،وقد تم تعديل المادة (١٣/الفقرة الأخيرة)بالقرار بقانون٥٣لسنة ٢٠١٤م والذى رفع حد المقارنة الثابت من٣٠٠٠ جنيه إلى ١٠٠٠٠ جنيه .**

كما يتم خصم ضريبة الدمغة النسبية طبقاً لأحكام قانون الدمغة النسبية رقم١١١ لسنة١٩٨٠ وتعديلاته وذلك بالنسبة لموظفى الحكومة والقطاع العام .

التعليق على الفقرة(٦) من المادة١٣ من القانون ٩١ لسنة٢٠٠٥م :

نرى أن المشرع أعفى الشخص الطبيعى الذى يحصل على حصته فى الأرباح من الخضوع للضريبة على المرتبات (وهوالأصل فى الخضوع للضريبة على المرتبات)وفى نفس الوقت حمل الشركة بعبء الضريبة على أرباح لم تتحقق أصلاً، كما أن حصة العاملين فى الأرباح يتم تقريرتوزيعها بعد خضوع أرباح الشركات بالكامل للضريبة،وبالتالى فنقل عبء الضريبة من هذه الأرباح على الشركة يعد منافياً للعدالة الضريبية .

ونقترح خضوع حصة العاملين من الأرباح الموزعة للضريبة على دخل الشخص الطبيعى من المرتبات لأن الشخص الطبيعى هو الذى يستفيد بهذه الأرباح وبالتالى يتحمل عبء الضريبة عنها وليس الشركة .

ضريبة الدمغة النسبية :

تستبعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة لموظفى الحكومة وقطاع الأعمال العام وتحسب وفق الشرائح التالية :

الشريحة	النسبة (فى الألف)
الـ ٥٠ جنيهاً الأولى	معفاة
أكثر من٥٠جنيه حتى ٢٥٠ جنيه	٠,٦%
أكثر من٢٥٠جنيه حتى٥٠٠جنيه	٠,٦٥%
أكثر من٥٠٠جنيه وحتى١٠٠٠جنيه	٠,٧%
أكثر من١٠٠٠جنيه حتى ٥٠٠٠جنيه	٠,٧٥%
أكثر من٥٠٠٠ حتى ١٠٠٠٠جنيه	٠,٨%
أكثر من ١٠٠٠٠ جنيه	٠,٣%

طريقة حساب إشتراكات التأمين الإجتماعى وأقساط الأدخار :

يحسب إشتراك التأمين الإجتماعى وأقساط الإدخارعن الأجرالأساسى والمتغير كما يلى:

أولاً:إشتراكات التأمين الإجتماعى وأقساط الأدخار عن الأجر الأساسى.

يحسب بنسبة ١٤%من إجمالى الأجر الأساسى(مضافاً إليه العلاوات الخاصة التى ضمت إلى المرتب)،ويكون الحد الأقصى الإشتراك التأمين عن الأجرالأساسى والصادر به قرارات وزارية حتى عام٢٠١٧م كما يلى:

التاريخ	الحد الأقصى للأجر الشهرى
من ٢٠١٤/٧/١	١٠١٢,٥ جنيه
من ٢٠١٥/٧/١	١٠٣٧,٥ جنيه
من ٢٠١٦/٧/١	١٠٧٥ جنيه
من ٢٠١٧/٧/١	١١١٢,٥ جنيه

وإذا زاد الإشتراك عن الحد الأقصى المذكور تضم الزيادة إلى الأجر المتغير .

ثانياً: **إشتراكات التأمين الإجتماعى وأقساط الأدخار عن الأجر المتغير** .

يحسب بنسبة ١١%من إجمالى الأجرالمتغير،مضافاً إليـه مازادعن الحـدالأقصى للأجرالأساسى ويكون الحد الأقصى لإشـتـراك الـتـأمـين عن الأجرالمتغير حـتى عام ٢٠١٧ م كما يلى :

التاريخ	الحد الأقصى للأجر الشهرى
من ٢٠١٤/٧/١	١٥٨٧ جنيه
من ٢٠١٥/٧/١	١٨٢٥,٥ جنيه
من ٢٠١٦/٧/١	٢٠٩٨,٨ جنيه
من ٢٠١٧/٧/١	٢٤١٣,٦ جنيه

خامساً : **تحديد وعاء الضريبة وحسابها** .

حتى تستطيع تحديد الضريبة المستحقة على المرتبات طبقاً لنص القانون رقم ٩١لسنة٢٠٠٥م يجب عليك أن تلتزم بالخطوات الآتية :

١- تحديد إجمالى الإيراد السنوى .

٢- تحديد المبالغ المعفاة من الضريبة .

٣- تحديد صافى الإيرادالخاضع للضريبة (الوعاء السنوى) .

ويمكن إيضاح ذلك بشئ من التفصيل على النحو التالى :

(١) **المرتب الأساسى(شاملاً العلاوات الخاصة المضمومة)**		×××
(٢) **الأجور المتغيرة**:		
• بدل طبيعة عمل،الأجور الإضافية	×××	
• بدل تمثيل،المكافأت	×××	
• علاوة إجتماعية والإضافية،المزايا العينية والنقدية	×××	
• بدل إنتقال،إيرادات أخرى	×××	
	×××	

البيان		
• علاوات خاصة غير مضمومة		(××)
إجمالى الإيراد السنوى:		×××
- **يخصم منه** :		
١- المبالغ المعفاة بقوانين خاصة .	××	
أ- بدل تمثيل وغيرها .	××	
ب- العلاوة الإجتماعية الإضافية .	××	
ت- العلاوات الخاصة المضمومة وغير المضمومة	××	
٢- مبالغ مقابل تكاليف فعلية(يتطلب بالضرورة أداء العمل) مثل بدل الإنتقال،بدل سكن،بدل سفر،بدل غذاء .	٧٠٠٠	
٣- الإعفاءالشخصى للممول .	×××	
٤- حصة الموظف فى التأمينات الإجتماعية .		(××)
صافى الإيراد :		×××
يخصم منه :		
أ- إشتراك صناديق التأمين الخاصة .	×××	
ب- إشتراك التأمين على الحياة والتأمين الصحى .	×××	
جـ - ضريبة الدمغة النسبية .	×××	
(بالنسبة للعاملين بالحكومة والقطاع العام وقطاع الأعمال فقط)		(××)
صافى الإيراد (الوعاء السنوى للضريبة)		×××

ويمكن حساب الضريبة المستحقة وفق القرار بقانون رقم٩٦لسنة٢٠١٥م وفق الشرائح التالية :

* الشريحة الأولى	أكثر من ٦٥٠٠ حتى ٣٠٠٠٠ جنيه	١٠%
* الشريحة الثانية	أكثر من ٣٠٠٠٠ حتى ٤٥٠٠٠ جنيه	١٥%

* الشريحة الثالثة	أكثر من ٤٥٠٠٠ حتى٢٠٠٠٠٠جنيه	٢٠%
* الشريحة الرابعة	أكثر من٢٠٠٠٠٠ جنيه	٢٢,٥%

تذكر أن الأعفاءات المقررة من الضريبة هى :

أ- إعفاء شخصى: قيمته ٧٠٠٠ جنيه لكل ممول مهما كانت حالته الإجتماعية (أعزب اومتزوج) .

ب- إشتراك التأمين الإجتماعى : وهومايتم خصمه من الموظف شهرياً وتوريده إلى هيئة التأمينات الإجتماعية وذلك حتى يحصل الموظف على معاش عقب تقاعده عن العمل .

ويتم حساب حصة الموظف فى إشتراك التأمينات الإجتماعية كما يلى :

التأمينات الإجتماعية = تأمينات الأجر الأساسى (+) تأمينات الأجر المتغير

الأجر الأساسى × ١٤% (+) الأجر المتغير ×١١% .

ويحسب وفق المبالغ السابق عرضها عند حساب إشتراكات التأمين الإجتماعى وأقساط الأدخار للأجر الأساسى والمتغير حتى عام ٢٠١٧ .

ملحوظة :

لأغراض حساب التأمينات الإجتماعية لايتضمن الأجر المتغير(الأجر الأساسى، بدل الإنتقال، بدل السكن، بدل التغذية، بدل الملابس) .

جـ - ضريبة الدمغة النسبية : (بالنسبة للعاملون بالحكومة أوالقطاع العام وقطاع الأعمال العام) .

ويمكن حساب ضريبة الدمغة النسبية كما يلى :

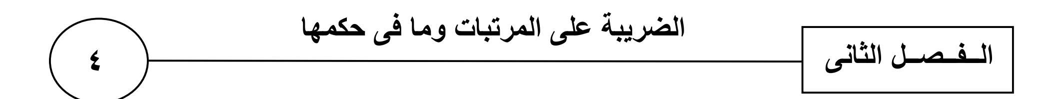
البيان		
إجمالى ما يحصل عليه الموظف شهريا **(متضمن المبالغ المعفاة بنص فى قانون ضريبة الدمغة أو أى قانون خاص)**		××
يخصم منه :		
١- حصة الموظفين فى التأمينات الإجتماعية .	××	
٢- المبالغ المعفاة من ضريبة الدمغة وهى **(العلاوات الخاصة سواء ضمت للمرتب أم لا والعلاوات الإجتماعية وبدلات التمثيل والبدلات التى تكون مقابل مصروفات فعلية)**	××	(××)
وعاء ضريبة الدمغة النسبية		×××

ثم يقسم وعاء الضريبة وفقاً لشرائح الدمغة النسبية السابق عرضها فى الكتاب

د – إشتراك صناديق التأمين الخاصة وأقساط التأمين على الحياة .

١- تقارن بين ١٥% من صافى الإيراد أو ١٠٠٠٠جنيه ونختار أيهما أقل .

٢- نقارن بين المبلغ الذى تم إختياره من الخطوة السابقة بالمبلغ المدفوع وتختار أيهما أقل .



هـ - الإعفاءات المقررة بقوانين خاصة وتشمل :

١- العلاوات الخاصة : **وهى جزء من الأجرالمتغير وتضم للأجرالأساسى بعد ٥سنوات من تاريخ تقريرها وتعفى حتى ولو تم ضمها للمرتب الأساسى .**

٢- العلاوات الإجتماعية : **وهى التى يحصل عليها العاملين فى الجهاز الإدارى للدولة وهى بواقع ٢جنيه شهرياً علاوة زواج و٢جنيه شهرياً عن إعالة كل قاصر بحد أقصى ٤ جنيه شهرياً وهى تعتبرمن قبيل الأجور المتغيرة وتعفى من كافة الضرائب والرسوم .**

٣- **البدلات** : مثل بدل التمثيل والإستقبال وبدل الجامعة والعمادة والوكالة ورئاسة الأقسام العلمية لأعضاء هيئة التدريس بالجامعات .

٤- **البدلات والمبالغ التى يحصل عليها الموظف** :وذلك مقابل تكاليف فعلية يتحملها العامل فعلاً والتى يتطلبها بالضرورة أداء العمل مثل بدل الإنتقال وبدل السكن وبدل السفر وبدل الغذاء .

تطبيقات محلولة على الضريبة على المرتبات ومافى حكمها

التطبيق الأول :

موظف بشركة النصرللملاحات يحصل شهرياًإبتداء من ٢٠١٤/٧/١على مرتب أساسى١٦٠٠جنيه وبدلات٩٠٠جنيه وعلاوات خاصة غيرمضافة للمرتب الأساسى ٢٠٠جنيه .

المطلوب :

١- حساب إشتراك التأمين الإجتماعى الشهرى له .

٢- إحسب ضريبة الدمغة النسبية المستحقة على الممول .

الـــحـــل

أولاً حساب إشتراك التأمين الإجتماعى الشهرى

الأجر المتغير	المرتب الأساسى
بدلات ٩٠٠ جنيه علاوات خاصة ٢٠٠ جنيه محول من أجر أساسى ٥٨٧,٥ جنيه (١٦٠٠- ١٠١٢,٥) الإجـمـالـــى ١٦٨٧,٥ جنيه - يحسب الإشتراك على الحدالأقصى للأجر المتغير فى٢٠١٤/٧/١وقدرة ١٥٨٧جنيه الإشتراك = ١٥٨٧ × ١١% = ١٧٤,٥٧جنيه	مرتب أساسى١٦٠٠جنيه بينما يحسب إشتراك التأمين الإجتماعى على حد أقصى٢٠١٤/٧/١بمبلغ ١٠١٢,٥جنيه ومايزيد يحول للأجر المتغير . الإشتراك = ١٠١٢,٥ × ١٤% =١٤١,٧٥جنيه

إذاً إجمالى إشتراك التأمين الإجتماعى الشهرى

=١٤١,٧٥+١٧٤,٥٧=٣١٦,٣٢جنيه

ثانياً : **حساب ضريبة الدمغة النسبية المستحقة على الممول** :

<u>تحديد إجمالى الإيراد الشهرى =</u>

مرتب أساسى	١٦٠٠ جنيه
بـــدلات	٩٠٠ جنيه
علاوات خاصة	٢٠٠ جنيه
الإجمالى الشهرى	٢٧٠٠ جنيه

يخصم إشتراك تأمين إجتماعى ٣١٦,٣٢ جنيه

وعاء ضريبة الدمغةالنسبية ٢٣٨٣,٦٨ جنيه

ويقسم المبلغ لشرائح الدمغة النسبية كما يلى :

يقسم لشريحتين ٥٠ جنيه ، والباقى ٢٣٣٣,٦٨ جنيه

- **الـ ٥٠ جنيه الأولى مـــعـــفـــاه**
- **الـ ٢٣٣٣,٦٨ تقع فى المدى من١٠٠١ حتى٥٠٠٠ بمعدل ٠,٧٥%**

ضـريـبـة الـدمـغـة الـنـسبية الشهرية = ٢٣٣٣,٦٨ × ٠,٧٥% = ١٧,٥ جنيه

بذلك تكون ضريبة الدمغةالنسبية السنوية = ١٧,٥ × ١٢ شهر = ٢١٠ جنيه

الـــتـــطــبـــيـــق الثانى

إحسب قيمة الميزة العينيةعلى القروض التالية إذا علمت أن إجمالى ما يقاضاه العامل خلال الستة أشهر السابقة من حصوله على القرض ميلغ ٣٠٠٠٠جنيه .

١- قيمة القرض مبلغ ٢٥٠٠٠جنيه بعائد ٧% سنوياً .

٢- قيمة القرض مبلغ ٥٠٠٠٠جنيه بدون عائد .

٣- قيمة القرض مبلغ ٦٠٠٠ جنيه بعقد قدرة ٤% سنوياً .

الـــحــــل

قيمة الميزة العينية الخاضعة للضريبة
=(مبلغ القرض – ماحصل عليه الموظف آخر ٦شهور)×(٧% - معدل الفائدة)

١- قيمة القرض مبلغ ٢٥٠٠٠ جنيه بعائد ٧% سنوياً .
لايعتبرميزة عينية لأنه يقل عن إجمالى ما يتقاضاه العامل خلال الستة أشهر السابقة وبنفس العائد المنصوص عليه بالقانون وهو ٧% .

٢- قيمة القرض بمبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه بدون عائد .

قيمة الميزة العينية = (٥٠٠٠٠ – ٣٠٠٠٠) × ٧% = ١٤٠٠ جنيهاً .

٣- قيمةالقرض مبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه بعائد قدره ٤% سنوياً .

قيمة الميزة العينية = (٦٠٠٠٠ – ٣٠٠٠٠) × (٧% - ٤%)

= ٣٠٠٠٠ × ٣% = ٩٠٠ جنيه .

الــتــطــبــيــق الثالث

الآتى بيان مفردات المرتب الشهرى خلال عام٢٠١٤م لمدير عام بشركة قطاع خاص:

- **٢٦٠٠ جنيه مرتب أساسى (يتضمن ١٧٣٠ قيمة علاوة خاصة مضافة).**

- **٣٩٠ جنيه علاوة خاصة غير مضافة .**
- **١٠ جنيه علاوة إجتماعية .**
- **٢٥٠ جنيه بدل تمثيل وإستقبال .**
- **١٠٠٠ جنيه حوافز شهرية .**
- **١٨٠٠ جنيه علاوات إضافية .**
- **٤٠ جنيه بدل طبيعة عمل .**
- **٢٤٠٠ جنيه مكافأة عن مهمة عمل بالخارج .**

فإذا علمت أن :

أ- الشركة تضع تحت تصرف المديرسيارة خاصة تبلغ التكلفة الشهرية لكل من (الوقود+التأمين+الصيانة الدورية+مرتب السائق)١٥٠٠جنيه شهرياً ويبلغ مرتب السائق الشهرى ٧٥٠ جنيه .

ب- تبلغ تكلفة فواتير الهاتف(المحمول)المسلم للمدير ١٢٠٠٠ جنيه سنوياً .

ت- حصل المديرعلى قرض من الشركة بمبلغ ٥٠٠٠٠جنيه (بدون عائد)وعلى قرض آخربمبلغ ٤٠٠٠٠جنيه بعائدقدره (٥%) سنوياً،وتم صرف قيمة القرضين بتاريخ ٢٠١٤/٧/١م.

ث- تتحمل الشركة ما يعادل ٥٠% من تكلفة أقساط بوليصة التأمين على حياة المدير والبالغ قدرها ٩٠٠٠ جنيه سنوياً .

ج- حصل المديرعلى عدد(١٠٠) سهم بتاريخ٢٠١٤/٨/١م بقيمة أسمية١٠ جنيه للسهم،وتبلغ القيمةالسوقية للسهم فى ذلك التاريخ١٢٠جنيه ولاتوجد قيود على نقل ملكية الأسهم،كما حصل على (٥٠) سهم مجانى فى ذات التاريخ مشروط بعدم التصرف بالبيع .

ح- أن المدير يعمل طرف الشركة إعتباراً من عام ٢٠١١م ومؤمن عليه .

المطلوب

حساب إجمالى الضريبة المستحقة على ما يحصل عليه المديرخلال عام ٢٠١٤م طبقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥م،علماً بأن الحد الأقصى الشهرى للتأمينات الإجتماعية للأجرالأساسى١٠١٢,٥جنيهاً،وللأجر المتغير١٥٨٧ جنيه .

الحــــل

أولاً: حساب المزايا العينية الخاضعة للضريبة .

١- الميزة العينية المتمثلة فى إستخدام السيارة سنوياً

= (التكلفة الشهرية بما فيها مرتب السائق – مرتب السائق) × ٢٠% × ١٢ شهر

= (١٥٠٠٠ – ٧٥٠) × ٢٠% × ١٢ = ٧٥٠ × ٢٠% × ١٢ = ١٨٠٠ جنيه .

٢- الميزة العينية المتمثلة فى الهاتف المحمول سنوياً

= ١٢٠٠٠ ×٢٠% = ٢٤٠٠جنيه .

٣- الميزة العينية المتمثلة فى قرض الشركة = الفرق بين قيمة القرض ومرتب ستة أشهرسابقة على القرض × الفرق بين٧%وفائدة القرض

=(٥٠٠٠٠ – ١٥٦٠٠) × ٧% + (٤٠٠٠٠ – ١٥٦٠٠) × (٧% - ٥%)

= (٣٤٤٠٠) ×٧% + (٣٤٤٠٠) × ٢% = ٢٤٠٨ + ٤٨٨ = ٢٨٩٦ جنيه .

٤- قيمة الميزة العينية فى أقساط التأمين على حياة العامل

= حصة الشركة فى أقساط التأمين على الحياة = ٩٠٠٠×٥٠%=٤٥٠٠جنيه .

٥- قيمة الميزة العينية فى الأسهم التى حصل عليها العامل

= عدد الأسهم × الفرق بين القيمة السوقية للسهم وبين القيمة الأسمية للسهم .

= ١٠٠ × (١٢٠ – ١٠) = ١٠٠ ×١١٠ = ١١٠٠٠ جنيه .

وبالنسبة للأسهم المجانية المشروطة بعدم التصرف فلا تعتبرميزة عينية

بيان المزايا العينية	جزئى	كلى
السيارة	١٨٠٠	

الهاتف المحمول	٢٤٠٠	
قرض الشركة	٢٨٩٦	
أقساط التأمين على الحياة	٤٥٠٠	
الأسهم	١١٠٠٠	
إجمالى قيمة المزايا العينية		٢٢٥٩٦

ثانيا: **حساب الضريبة على المرتبات**

يتم تحويل الإيراد الشهرى إلى سنوى .

حساب مجموع ما يتقاضاه العامل سنوياً (بدون مكافأة عمل بالخارج)

البيان	جزئى	كلى
الأجر الأساسى	٢٦٠٠	٣١٢٠٠
الأجور المتغيرة :		
١- حوافر(١٠٠٠×١٢) .	١٢٠٠٠	
٢- بدل تمثيل وإستقبال(٢٥٠×١٢) .	٣٠٠٠	
٣-علاوة خاصة غير مضافة (٣٩٠×١٢) .	٤٦٨٠	
٤- بدل طبيعة عمل (٤٠×١٢) .	٤٨٠	
٥-علاوات إضافية (١٨٠٠×١٢) .	٢١٦٠٠	
٦-علاوة إجتماعية (١٠×١٢) .	١٢٠	
إجمالى الأجور المتغيرة		٤١٨٨٠
إجمالى ما يتقاضاه العامل سنوياً		٧٣٠٨٠

ثالثاً: **حساب التأمينات الإجتماعية**

١- حصة التأمينات الإجتماعية على الأجر الأساسى شهرياً .

= ١٠١٢,٥× ١٤% = ١٤١,٧٥ جنيه .

٢- حصة التأمينات الإجتماعية على الأجر المتغير شهرياً .

= ١٥٨٧ × ١١% = ١٧٤,٥٧ جنيه .

الأجرالأساسى٢٦٠٠جنيه،الحدالأقصى للأجرالأساسى الشهرى لأغراض حساب التأمينات هو ١٠١٢,٥جنيه،وعليه تم أخذ ١٠١٢,٥ جنيه للأجرالأساسى لحساب الحصة من الأجرالأساسى،والأجر المتغير٣٤٩٠جنيه،والحد الأقصى للأجر المتغير لحساب التأمينات الإجتماعية =١٩٠٤٤جنيه ÷١٢شهر=١٥٨٧جنيه شهرياً،وعليه تم أخذ ١٥٨٧ جنيه لحساب الحصة من الأجر المتغير .

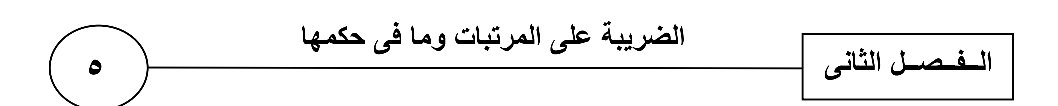
إجمالى حصة التأمينات الإجتماعية الشهرية = ١٤١,٧٥+١٧٤,٥٧=٣١٦,٣٢ جنيه .

إجمالى التأمينات الإجتماعية السنوية = ٣١٦,٣٢ × ١٢ = ٣٧٩٥,٨٤ جنيه .

= ٣٧٩٦ جنيه بعد جبر الكسر لصالح التأمينات الإجتماعية .

ملحوظة

يتم حساب الضريبة المستحقة فى هذه التطبيق طبقاً لفئات الضريبة المعمول بها تطبيقاً للمادة (٨) من القانون (٩١) لسنة٢٠٠٥م بعد تعديلها بالقانون رقم (١١) لسنة٢٠١٣م،والقانون رقم(٤٤) لسنة٢٠١٤م اللذان عدلا الشرائح كما سبق ذكره.



رابعاً: **حساب صافى إيرادات المرتبات وما فى حكمها** .

نموذج تحديد صافى الإيراد من المرتبات ومافى حكمها عن عام ٢٠١٤م

البيان	جزئى	كلى
(١) الإيراد السنوى		
أ- الأجر الأساسى (شاملاً العلاوات الخاصة المضمومة إليه)	٣١٢٠٠	

	٤٤٢٨٠	**ب- الأجر المتغير(العلاوات الخاصة غير المضمومة + المكافأت+البدلات+الحوافز+الأجورالإضافية+العلاوات الإجتماعية والإضافية + حصة الموظف من الأرباح + مكافأت+أى إيرادات أخرى)تم إضافة مكافأة العمل بالخارج وقدرها٢٤٠٠جنيه إلى مجموع الأجور المتغيرة.**
	٢٢٥٩٦	**جـ - المزايا العينية**
٩٨٠٧٦		**إجمالى الإيراد السنوى**
		٢- يخصم منه
	--------	**أ- المبالغ التى حصل عليها الموظف مقابل تكاليف فعلية (بدل إنتقال – بدل سفر – بدل سكن – بدل غذاء ...)**
	٢٥٤٤٠ ٢١٧٢٠	ب- **المبالغ المعفاة بقانون الضرائب وبقوانين خاصة** - العلاوات الخاصة المضمومة وغير المضمومة - العلاوات الإجتماعية والإضافية
٤٧١٦٠		**إجمالى المخصوم من المرتب السنوى**
٥٠٩١٦		**إجمالى الإيراد السنوى الخاضع للضريبة**
		(٣) يخصم من الناتج
	٧٠٠٠ ٣٧٩٦ ------	**أ- الإعفاء الشخصى** **ب- إشتراكات التـامين الإجتماعى .** **جـ - ضريبة الدمغةالنسبية(بالنسبة لموظف الحكومة)**
١٠٧٩٦		**الأجمالى**
٤٠١٢٠		**صافى الإيراد المؤقت**
		(٤)يخصم منه
	-------	**إشتراك صناديق التأمين الخاصة**
	٦٠١٨	**أقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحى**
٦٠١٨		**الإجمالى**
٣٤١٠٢		**صافى الإيراد الخاضع للضريبة (النهائى)**

وعاء الضريبة على المرتبات مقربا لأقرب عشرة جنيهات = ٣٤١٠٠ جنيه .

الضريبة المستحقة فى عام٢٠١٤

صافى الإيراد الخاضع للضريبة		٣٤١٠٠جنيه
(ـ) شريحة معفاه		٥٠٠٠ جنيه
الصافى بعد خصم الشريحة المعفاه		٢٩١٠٠جنيه
شريح بواقع ١٠%	٢٥٠٠٠×١٠% = ٢٥٠٠ جنيه	
شريحة بواقع ١٥%	٤١٠٠ × ١٥% = ٦١٥ جنيه	
الضريبة السنوية المستحقة	٢٥٠٠ + ٦١٥ = ٣١١٥ جنيه	
الضريبة الشهرية المستحقة	٣١١٥ ÷ ١٢ = ٢٥٩,٨٥ جنيه	

ملاحظات (تم حساب الضريبة وفقاً لشرائح عام٢٠١٤ قبل التعديل فى عام٢٠١٥)

١ـ تم إضافة٢٤٠٠جنيه مكافأةعن مهمةعمل بالخارج إلى مجموع الأجور المتغيرة ولم يتم أخذها فى الحسبان عند حساب التأمينات الإجتماعيةعن الأجر المتغير .

٢ـ تم إضافة المزايا العينية إلى مجموع الأجور الأساسية والمتغيرة تطبيقاً لقانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة٢٠٠٥م .

٣ـ تم عمل مقارنة بين نسبة ١٥% من صافى الإيراد المؤقت ومبلغ ١٠٠٠٠جنيه بالنسبة لأقساط التأمين على الحياة،ومقارنة المبلغ الأقل بالمدفوع الفعلى وخصم أيها أقل وذلك كالآتى :

نسبة ١٥%	المبلغ المقارن	المدفوع الفعلى	المبلغ الواجب خصمه
٤٠١٢٠×١٥% = ٦٠١٨جنيه	١٠٠٠٠ جنيه	٩٠٠٠ جنيه	٦٠١٨ جنيه

الـــتـــطـــبـــيـــق الرابع

موظف بشركة تجارية قطاع خاص كانت تفاصيل مرتبه خلال شهر أكتوبر سنة ٢٠١٣م كالتالى:

- مرتب أساسى ٣٤٠٠جنيه (يتضمن علاوات خاصة تم ضمها للمرتب بلغت ٨٠٠ جنيه) .
- بدل تمثيل ٢٦٠٠جنيه .
- بدل طبيعة عمل ١٤٠٠ جنيه .
- علاوات خاصة غير مضمومة للمرتب الأساسى ١٢٠٠ جنيه .
- علاوة إجتماعية وإضافية ٦٠ جنيه .

فإذا علمت التالى :

١. حصل هذا الموظف على مكافأة تشجيعية خلال هذا الشهر قدرها٦٠٠٠جنيه .
٢. يسدد الموظف قسط تأمين على حياته لصالح زوجته وأولاده القصر٥٥٠جنيه شهرياً .
٣. يسدد إشتراك فى صندوق خاص أنشئ طبقاً لأحكام القانون بواقع ١٠٠ جنيه شهرياً .

المطلوب

حساب الضريبة المستحقة على هذا الموظف خلال هذا الشهر،وكذا الضريبة المستحقة عن المكافأة التشجيعية،علماً بأن الحد الأقصى الشهرى لإشتراك التأمين الإجتماعى للأجرالثابت بواقع ٩٨٧,٥ جنيه،وبالنسبة للأجر المتغير الشهرى بواقع ١٣٨٠ جنيها .

الحـــل

١- حساب إشتراك التأمينات الإجتماعية

نموذج حساب إشتراك التأمينات الإجتماعية

البيان	جزئى(شهرى)	كلى(سنوى)
الأجر الأساسى		
المرتب الشهرى	٣٤٠٠	٤٠٨٠٠
المبلغ الذى يحسب عليه الإشتراك	(الحد الأقصى١١٨٥٠)	
الأجر المتغير		
بدل طبيعة عمل	١٤٠٠	
بدل تمثيل	٢٦٠٠	
علاوة خاصة غير مضمومة	١٢٠٠	
علاوة إجتماعية وإضافية	٦٠	
إجمالى الأجر المتغير	٥٢٦٠	٦٣١٢٠
الحدالأقصى الذى يحسب عليه الإشتراك	(الحد الأقصى١٦٥٦٠)	

التأمينات الإجتماعية من الأجر الثابت = ١١٨٥٠ × ١٤% = ١٦٥٩ جنيه

التأمينات الإجتماعية من الأجر المتغير = ١٦٥٦٠ × ١١% = ١٨٢١,٦ جنيه

مجموع التأمينات الإجتماعية السنوية = ١٦٥٩ + ١٨٢٢ = ٣٤٨١ جنيه .

٢- حساب صافى إيرادات المرتبات وما فى حكمها

نموذج تحديد صافى الإيراد من المرتبات ومافى حكمها

كلى	جزئى	البيان
		(١) الإيراد السنوى
	٤٠٨٠٠	أ- الأجر الأساسى (شاملاً العلاوات الخاصة المضمومة إليه)
	٦٣١٢٠	ب- الأجرالمتغير(العلاوات الخاصة غير المضمومة + المكافآت +البدلات+الحوافز+الأجورالإضافية+العلاوات الإجتماعية والإضافية + حصة الموظف من الأرباح + مكافأت+أى إيرادات أخرى)
١٠٣٩٢٠		إجمالى الإيراد السنوى
		٢- يخصم منه
	--------	أ- المبالغ التى حصل عليها الموظف مقابل تكاليف فعلية (بدل إنتقال – بدل سفر – بدل سكن – بدل غذاء ...)
	 ٢٤٠٠٠ ٧٢٠	ب- المبالغ المعفاة بقانون الضرائب وبقوانين خاصة - العلاوات الخاصة المضمومة وغير المضمومة - العلاوات الإجتماعية والإضافية
٢٤٧٢٠		إجمالى المخصوم من المرتب السنوى
٧٩٢٠٠		إجمالى الإيراد السنوى الخاضع للضريبة
		(٣) يخصم من الناتج
	٧٠٠٠ ٣٤٨١ ------	أ- الإعفاء الشخصى ب- إشتراكات التامين الإجتماعى . جـ - ضريبة الدمغةالنسبية(بالنسبة لموظف الحكومة)
١٠٤٨١		الأجمالى
٦٨٧١٩		صافى الإيراد المؤقت
		(٤)يخصم منه
	١٢٠٠	إشتراك صناديق التأمين الخاصة
	٦٦٠٠	أقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحى
٧٨٠٠		الإجمالى
٦٠٩١٩		صافى الإيراد الخاضع للضريبة (النهائى)

صافى الإيراد (وعاء الضريبة) مقرباً لأقرب عشرة جنيهات = ٦٠٩١٠ جنيه .

الضريبة المستحقة

صافى الإيراد الخاضع للضريبة		٦٠٩١٠جنيه
(ـ) شريحة معفاه		٥٠٠٠ جنيه
الصافى بعد خصم الشريحة المعفاه		٥٥٩١٠جنيه
شريح بواقع ١٠%	٢٥٠٠٠×١٠% = ٢٥٠٠ جنيه	
شريحة بواقع ١٥%	١٥٠٠٠ × ١٥% = ٢٢٥٠ جنيه	
شريحة بواقع ٢٠%	١٥٩١٠ × ٢٠% = ٣١٨,٢ جنيه	
الضريبة السنوية المستحقة	٥٠٦٨,٢ جنيه	
الضريبة الشهرية المستحقة	٥٠٦٨,٢ ÷ ١٢ = ٤٢٢,٣٥ جنيه	

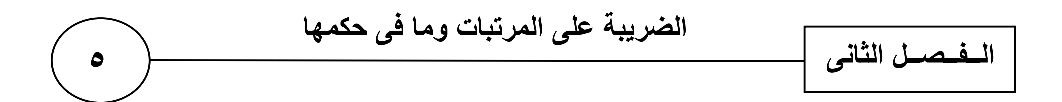
الضريبة المستحقة على المكفأة التشجيعية (عارضة)

الضريبة المستحقة على المكافأة التشجيعية = ٦٠٠٠ × ٢٠% =١٢٠٠جنيه .
(المكافأة التشجيعية تخضع للشريحة الرابعة)

حساب أقساط التأمين على الحياة والصندوق الخاص

نسبة ١٥%	المبلغ المقارن	المسدد الفعلى
٦٨٧١٩×١٥% = ١٠٣٠٧,٨٥جنيه	٣٠٠٠ جنيه	٦٥٠ × ١٢ = ٧٨٠٠ جنيه

وعليه تم الأخذ بالمسدد الفعلى ومقداره ٧٨٠٠جنيه .



الــتــطــبــيــق الخامس

تقاضى أحد العاملين بشركة طيران أجنبية تعمل فى مصرخلال الفترة الضريبية من١/١/٢٠١٠م حتى٣١/١٢/٢٠١١م المبالغ الآتية :

٧٠٠ جنيه	مرتب أساسى شهرى
١٢٠٠٠ جنيه	مكافآت سنوية
٢٤٠ جنيه	أجور أضافية شهرية
٤٨٠ جنيه	بدل طبيعة عمل سنوية
٨٤٠٠ جنيه	بدل تمثيل وإستقبال سنوية
٢٠٠٠٠ جنيه	حوافز إنتاج سنوية
١٠٠ جنيه	بدل إنتقال شهرى مقابل تكلفة فعلية
٢٥٠ جنيه	بدل نقدى للوجبة الغذائية شهرياً

فإذا علمت أنه :

١) حصل على تذاكر سفر بالطائرة مجاناً له ولزوجته قيمتها ٧٠٠٠ جنيه .
٢) مشترك فى أحد صناديق التأمين الخاصة بواقع ٦٠٠ جنيه سنوياً .
٣) يسدد قسط تأمين على حياته لمصلحة أولاده القصر بواقع ٢٠٠٠جنيه سنوياً .

المطلوب

حساب الضريبة المستحقة،إذا علمت أن :

١- البدلات التى تقاضاها العامل غير معفاه بقوانين خاصة .

٢- الحد الأقصى لإشتراك الأجر الأساسى فى التأمينات الإجتماعية مبلغ١٠٥٠٠ جنيه سنوياً،وبالنسبة للأجور المتغيرة بواقع ١٢٦٠٠جنيه سنوياً .

الحـــل

حساب إشتراك التأمينات الإجتماعية

البيان	جزائى (شهرى)	كلى (سنوى)
الأجر الأساسى		
المرتب الشهرى	٧٠٠	٨٤٠٠

المبلغ الذى يحسب عليه الإشتراك	الحد الأقصى١٠٥٠٠	
الأجر المتغير		
مكافآت سنوية		١٢٠٠٠
أجور إضافية شهرية	٢٤٠	٢٨٨٠
بدل طبيعةعمل سنوية		٤٨٠
بدل تمثيل وإستقبال سنوية		٨٤٠٠
حوافز إنتاج سنوية		٢٠٠٠٠
بدل إنتقال	صفر (معفى بالكامل)	
بدل نقدى للوجبة الغذائية شهرياً	٢٥٠	٣٠٠٠
إجمالى الأجر المتغير		٤٦٧٦٠
الحدالأقصى الذى يحسب عليه الإشتراك	١٢٦٠٠	

التأمينات الإجتماعية من الأجر الثابت = ٨٤٠٠ × ١٤% = ١١٧٦ جنيه .
التأمينات الإجتماعية من الأجر المتغير = ١٢٦٠٠ × ١١% = ١٣٨٦ جنيه .
مجموع التأمينات الإجتماعية السنوية = ١١٧٦ + ١٣٨٦ = ٢٥٦٢ جنيه .

حساب مجموع مايتقاضاه العامل سنوياً

البيان	جزائى (شهرى)	كلى (سنوى)
الأجر الأساسى	٧٠٠	٨٤٠٠
الأجور المتغيرة		
١- مكافآت سنوية	١٢٠٠٠	
٢- أجور إضافية (٢٤٠×١٢)	٢٨٨٠	
٣- بدل طبيعةعمل سنوية	٤٨٠	
٤- بدل تمثيل وإستقبال سنوية	٨٤٠٠	
٥- حوافز إنتاج سنوية	٢٠٠٠٠	
٦- بدل إنتقال سنوى(١٠٠ ×١٢)	١٢٠٠	
٧- تذاكرسفر مجانية	٧٠٠٠	ميزة عينية
٨- بدل الوجبة النقدى (٢٥٠×١٢)	٣٠٠٠	ميزة عينية
إجمالى الأجور المتغيرة		٥٤٩٦٠
إجمالى ما يتقاضاه العامل سنوياً		٦٣٣٦٠

٢- حساب صافى إيرادات المرتبات ومافى حكمها

البيان	جزئى	كلى
(١) الإيراد السنوى		

أ- الأجر الأساسى (شاملاً العلاوات الخاصة المضمومة إليه)	٧٠٠	٨٤٠٠
ب- الأجرالمتغير(العلاوات الخاصة غير المضمومة + المكافأت +البدلات+الحوافز+الأجورالإضافية+العلاوات الإجتماعية والإضافية + حصة الموظف من الأرباح + مكافأت+أى إيرادات أخرى)	٥٤٩٦٠	
إجمالى الإيراد السنوى		٦٣٣٦٠
٢- يخصم منه		
أ- المبالغ التى حصل عليها الموظف مقابل تكاليف فعلية (بدل إنتقال)	١٢٠٠	
ب- المبالغ المعفاة بقانون الضرائب وبقوانين خاصة - العلاوات الخاصة المضمومة وغير المضمومة - العلاوات الإجتماعية والإضافية - حصة الموظف فى الأرباح	 ------ ------ ------	
إجمالى المخصوم من المرتب السنوى		١٢٠٠
إجمالى الإيراد السنوى الخاضع للضريبة		٦٢١٦٠
(٣) يخصم من الناتج		
أ- الإعفاء الشخصى ب- إشتراكات التامين الإجتماعى . جـ - ضريبة الدمغةالنسبية(بالنسبة لموظف الحكومة)	٤٠٠٠ ٢٥٦٢ ------	
الأجمالى		٦٥٦٢
صافى الإيراد المؤقت		٥٥٥٩٨
(٤)يخصم منه		
إشتراكات صناديق التأمين الخاصة	٦٠٠	
أقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحى	٢٠٠٠	
الإجمالى		٢٦٠٠
صافى الإيراد الخاضع للضريبة (النهائى)		٥٢٩٩٨

وعاء الضريبة المستحقة

صافى الإيراد الخاضع للضريبة	٥٢٩٩٨ جنيه
يخصم منه : شريحة معفاه	٥٠٠٠ جنيه

وعاء الضريبة على المرتبات ومافى حكمها	٤٧٩٩٨ جنيه

صافى الإيراد(وعاء الضريبة)مقرباً لأقرب عشرة جنيهات أقل =٤٧٩٩٠جنيه .

الضريبة المستحقة

الشريحة بالجنيه	سعر الضريبة	الضريبة المستحقة بالجنيه
١٥٠٠٠	%١٠	١٥٠٠
٢٠٠٠٠	%١٥	٣٠٠٠
١٢٩٩٠	%٢٠	٢٥٩٨
٤٧٩٩٠	الأجمالى	٧٠٩٨

ملاحظات على الحل

١. تم تحويل الإيراد الشهرى إلى سنوى .
٢. الوجبة الغذائية المعفاه من الضريبة هى الوجبة الغذائيةالعينية التى تصرف للعاملين فى موقع العمل،أما البدل النقدى للوجبة فيعتبرمن الأجور المتغيرة ويخضع للضريبة .
٣. تم خصم بدل الإنتقال من إجمالى الإيرادلأنه مقابل نفقة فعلية تحملها العامل
٤. تم خصم مبلغ٢٦٠٠جنيه (المسدد الفعلى) مقابل إشتراك صناديق التأمين الخاصة،أقساط التأمين على حياة الممول لصالح أولاده القصر،حيث أنه لايزيدعلى١٥%من صافى الإيراد،وفى حدود٣٠٠٠جنيه،وذلك قبل صدور القانون٥٣لسنة٢٠١٤م، طبقاً للآتى :

المسدد الفعلى	الـ١٥%	الـ٣٠٠٠جنيه

٢٦٠٠جنيه	٥٥٥٩٨×١٥%=٨٣٣٩,٧جنيه	٣٠٠٠جنيه

٥. الإعفاء الشخصى المطبق ومقدارة٤٠٠٠جنيه كان معمول به قبل صدور القانون رقم١١لسنة٢٠١٣م المطبق قبل٢٠١٣/٩/١بالنسبة للمرتبات،وقد رفع الإعفاء الشخصى إلى ٧٠٠٠ جنيهاً سنوياً .

التطبيق السادس

موظف عقد بوليصة تأمين على حياته لصالح زوجته وأولاده القصرمقابل قسط شهرى٥٠٠جنيه،أحسب قيمة المبلغ المعفى طبقاً لنص المادة (١٣) فقرة (٤) من القانون رقم٩١ لسنة٢٠٠٥م،وذلك فى حالة :

١) صافى الإيراد السنوى المؤقت للممول ١٥٠٠٠ جنيه .

٢) صافى الإيراد السنوى المؤقت للممول ٧٠٠٠٠ جنيه .

الحل

طبقاً لنص المادة(١٣)من القانون٩١لسنة٢٠٠٥م والمعدلة بالقانون٥٣ لسنة ٢٠١٤م،فإنه يجب عند تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة على المرتبات ومافى حكمها، إستبعاد :

أ- إشتراكات العاملين فى صناديق التأمين الخاصة التى تنشأ طبقاً لأحكام قانون صناديق التأمين الخاصة الصادر بالقانون رقم٥٤لسنة١٩٧٥ .

ب- مبلغ بوليصةالتأمين التى يعقدها الممول على الحياة لمصلحته أومصلحة الزوج أوأولاده القصر،ويشترط أن يكون التأمين فى شركات مسجلة لدى الهيئة المصرية للرقابة على التأمين .

جـ - ويشترط بالنسبة للبندين السابقين ألا تزيد جملة ما يعفى للممول على ١٥% من صافى الإيراد أوعشرة آلاف جنيه أيهما أقل أوالمبلغ المدفوع أيهما إذا كان أصغر منهما .

وطبقًا للمطلوب :

صافى الإيراد	١٥%من صافى الإيراد	المبلغ المقارن	قيمة التأمين الفعلى (٥٠٠ × ١٢)	المبلغ المعفى
١٥٠٠٠	٢٢٥٠	١٠٠٠٠	٦٠٠٠	٢٢٥٠
٧٠٠٠٠	١٠٥٠٠	١٠٠٠٠	٦٠٠٠	٦٠٠٠

تطبيقات غير محلولة على الفصل الثانى

الـــتـــطـــبـــيـــق الأول

حصل موظف بأحدى المصالح الحكومية على الدخل الشهرى التالى (خلال عام ٢٠١٤م) :

١٠٥٠	مرتب أساسى (يتضمن العلاوات الخاصة لسنتين ضمتا إلى الراتب الأساسى وقدرها٥٠جنيه، ٧٥جنيه)
٤٠٠	حوافز إنتاج
٢٥٠	بدل إنتقال (مقابل إنتقالات فعلية)
١٠٠	علاوة إجتماعية وإضافية
٤٥٠	علاوات خاصة
٤٠٠	بدل طبيعة عمل
٥٥٠	أجر الوقت الإضافى

المطلوب

تـحـديـد الـوعـاء الـخـاضـع للضريبة على المرتبات ومافى حكمها،وحساب مقدار الضريبة شهرياً (وفقاً لقانون الضرائب على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥م) .

الـــتـــطـــبـــيـــق الثانى

مـوظـف يـعـمـل بـأحدى الشركات الإستثمارية الكبرى فى مصر،يتقاضى شهرياً الدخول التالية (خلال عام ٢٠١٤م) :

١٢٠٠ أجر أساسى (يدخل فيه العلاوات الخاصة المضافة وقدرها٢٠٠جنيه)

٩٠٠ بدل طبيعة عمل

٧٠٠ بدل تمثيل وإستقبال .

٨٠٠ علاوة إجتماعية وإضافية .

٦٠٠ علاوة خاصة .

٤٠٠ بدل طبيعة عمل .

١٢٠ أجر الوقت الإضافى .

فإذا علمت أنه قد حصل على علاوة دورية فى ٧/١ قدرها ٥٠جنيه،جزء من الراتب الأساسى .

وكذلك علاوة خاصة قدرها ١٤٠جنيه،ومنح مكافأة تشجيعية فى نهاية العام يحتسب عليها ضرائب قدرها ٣٥٠٠جنيه،وكان قد حصل على تذاكر سفر بالطائرة مجاناً قيمتها ٢٥٠٠ جنيه .

المطلوب

حساب الوعاء الخاضع للضريبة على المرتبات ومقدارهذه الضريبة التى تستقطع منه شهرياً وذلك بعد٧/١ وعند حصوله على المكافأة التشجيعية وحصوله على تذاكر السفر المجانية .

التطبيق الثالث

موظف بإحدى الشركات الملاحية الخاصة يتقاضى شهرياً١٢٠٠جنيه مرتب أساسى – ٧٠٠ جنيه بدل تمثيل – ١٠جنيه علاوة إجتماعية وإضافية – ٤٠٠ جنيه علاوات خاصة (منها٢٥٠جنيه مضمومة للمرتب الأساسى)،وقد حصل فى أول يوليوعلى علاوة دورية قدرها١٥٠جنيه كما حصل فى شهر سبتمبرعلى حوافز قدرها ١٥٠٠جنيه .

المطلوب

حساب الضريبة التى تستقطع منه شهرياً خلال عام (٢٠١٣) .

الــتــطــبــيــق الرابع

البيانات التالية متعلقة بموظف فى إحدى شركات القطاع الخاص وذلك عن عام ٢٠١٤ م :

أ- يتقاضى مرتباً شهرياً ١١٠٠جنيه،وبدل تمثيل٣٠٠جنيه،وعلاوات خاصة ٤٠٠ جنيه (منها٢٥٠جنيه تم ضمها للمرتب الأساسى) .
ب- حصل على علاوة دورية قدرها٢٠٠ جنيه إعتباراً من أول يوليو .
ج- يحصل على مسكناً قيمته الإيجارية السنوية١٣٠٠جنيه نظير خصم١٥% من مرتبه الأساسى .
د- حصل على مكافأة تشجيعية فى أول سبتمبر قدرها١٢٠٠جنيه .

المطلوب : حساب الضريبة المستقطعة خلال هذا العام .

الــتــطــبــيــق الخامس

تعاقدت الشركة الكورية للصناعات النسيجية مع خبيرأجنبى للعمل فى مصر لمدة٦ شهورإعتباراً من أغسطس٢٠١٤م وذلك مقابل مبلغ إجمالى ٣٥٠٠٠جنيه وتتحمل الشركة تكاليف إقامته فى مصر فى حدود ١٥٠جنيه يومياً .

المطلوب : حساب الضريبة المستحقة على هذا الخبير خلال فترة إقامته فى مصر

الــتــطــبــيــق السادس

أستاذ بكلية الطب جامعة قناة السويس يحصل على مرتب أساسى٣٥٠٠ جنيه شهرياً (يتضمن٦٠٠جنيه علاوات خاصة) – ٣٥٠بدل جامعة شهرى – ١٥٠جنيه علاوات خاصة غير مضمومة – ١٠جنيه علاوة إجتماعية وإضافية .

فإذا علمت انه حصل خلال شهر يناير٢٠٠٧م على مبلغ١٥٠٠جنيه نظير إلقاء محاضرات فى إحدى الجامعات الخاصة، ١٣٠٠جنيه مكافأة إمتحانات، ١٦٠٠جنيه نظير عمل إستشارات بمستشفى الجامعة .

المطلوب : حساب الضريبة المستحقة عليه عن شهر يناير ٢٠١٢ م .



الضريبة على إيرادات المهن الحرة

أهداف الفصل :

يهدف هذا الفصل إلى أن يتمكن القارئ من فهم الآتى :

* ماهى المهن التى يخضع إيراداتها للضريبة .
* شروط سريان الضريبة على إيرادات المهن الحرة .
* أنواع الإيرادات الخاضعة لضريبة المهن الحرة.
* التكاليف واجبة الخصم من إيرادات المهن الحرة.
* الأعفاءات الضريبية للمهن الحرة .
* كيفية تحديد الوعاء الضريبى لنشاط المهن الحرة .

الفصل الثالث

الضريبة على إيرادات المهن الحرة

تـمـهـيـد :

يعتبرالدخل الناتج من المهن الحرةمصدره العمل،مثله فى ذلك مثل الدخل الناتج من المرتبات ومافى حكمها على أن ما يفرق بينهما هو معيار التبعية أو الإستقلال لرب العمل،فإذا توافر التبعية لرب العمل خضع الدخل لضريبة المرتبات،وإذا تم أداء العمل بإعتباره عنـصراً أساسياً وبصفة مستقلة،ولحساب الممول الخاص أى كانت العلاقة بينه وبين العميل تتسم بالإستقلال فإن الدخل الناتج فى هذه الحالة يخضع للضريبة على إيرادات المهن الحرة وغير التجارية .

وقد تنـاول الـمشرع الضريبى المصرى الضريبةعلى إيرادات المهن الحرة فى الباب الرابع من القانون٩١ لسنة٢٠٠٥ وتعديلاته فى المواد٣٢ وحتى٣٦ ولائحته التنفيذية .

ولإيـضـاح الـمـحـاسـبـة الـضـريبيةعلى إيرادات المـهن الحرة طبقاً لهذه المواد، نتناول فى هذاالفصل المهن التى تخضع إيراداتها للضريبة وشروط سريان الضريبة عليها،والإيرادات الخاضعة للضريبة،والتكاليف واجبة الخصم والإعفاء من الضريبة وأخيراً كيفية تحديد الوعاء الضريبى لإيرادات المهن الحرة .

أولاً :المهن التى تخضع إيراداتها للضريبة .

تنص المادة(٣٢)من القانون٩١ لسنة٢٠٠٥م :" تسرى الضريبة على صافى أرباح المهن الحرة وغيرها من المهن غير التجارية التى يمارسها الممول بصفة مستقلة،ويكون العنصر الأساسى فيها العمل إذا كانت ناتجة عن مزاولة المهنة أو النشاط فى مصر،كما تسرى الضريبةعلى صافى الأرباح الناتجة عن مزاولة المهنة فى الخارج إذا كان المركز الرئيسى أو الدائم لمباشرة الممول المهنة فى مصر."كما يطبق حكم هذه المادة على أية إيرادات ناتجة من أية مهنة أونشاط غير منصوص عليه فى المادة(٦) من القانون الجديد .

وبإستقراء هذا النص يتضح أن المشرع قد حدد المهن التى تخضع إيراداتها للضريبة فى الآتى :

(أ) المهن الحرة :

حاول بعض الكتاب التمييز بين مصطلح "المهن الحرة" ومصطلح "المهن غير التجارية"،إذ يرى هؤلاء الكتاب أن المـهن الحرة هى تلك المهن التى تستلزم مزاولتهاالحصول على مؤهل عال أوالتى يشترك أصحابها فى نقابةمهنية،أما المهن غيرالتجارية فهى تلك المهن التى لم يرد بشأنها نص صريح فى قانون التجارة، ومن ثم فهى المهن التى لاتخضع للضريبة الموحدة تبعاً للأحكام الخاصة بإيرادات النشاط التجارى والصناعى .

وطبقاً لما جاء بقرار وزير المالية رقم١٦٩ لسنة١٩٨٢م،فإن المهن غير التجارية تتمثل فيما يلى :

١- المحاماة ،٢- الطب ،٣- الصحافة ،٤- المحاسبة والمراجعة، ٥- الترجمة ٦- عرض الأزياء ،٧-التخليص الجمركى،٨- القبانة،الإرشاد،٩- القراءات والتلاوات الدينية،١٠- الهندسة (بمافى ذلك الهندسة الزراعية)،١١-الرسم والتصويروالنحت والخط ،١٢- الخبرة(بمافى ذلك مهنة الخبيرالمثمن) ١٣- النسخ على الآلة الكاتبة بالقطعة لمن يباشرهذا النشاط بنفسه، ١٤- تأليف المصنفات العلمية والأدبية(بما فى ذلك ألقاء الأحاديث الفنية والعلمية والأدبية) (الدخل الذى يتلقاه أصحاب الحقوق الملكية الفكرية من بيع أوإستغلال حقوقهم) ١٥- الغناء والعزف والتلحين والرقص والتمثيل والإخراج والتصوير السينمائى وتأليف المصنفات الفنية وغيرها من المهن السينمائية والتليفزيونية والإذاعية والمسرحية .

(ب) المهن غير التجارية :

يمكن تعريف المهن غيرالتجارية،بأنها تلك التى لايسود فيها رأس المال وحده والتى يصعب إدراجها ضمن المهن التجارية أوالصناعية أوالزراعية أوالإجارة،فإذا إستبعدنا الحالات التى يسود فيها رأس المال وحده،والحالات التى يوجد فيها عقد

عمل،فإنه يتبقى لنا المهن التجارية والصناعية،التى إذا ماتم تحديدها فإننا نصل إلى المهن غير التجارية .

وبالرغم من ذلك ،فإننا لاننكرمايكتنف تحديدالمهن غيرالتجارية بشكل دقيق من الناحية الضريبية،إذا لايمكننا القول بأنها المهن التى لم تردبقانون التجارة،وذلك على أساس المشرع الضريبى قدأعتبربعض المهن والأنشطةغيرالتجارية بطبيعتها مما يندرج تحت إيرادات النشاط التجارى والصناعى وتسرى عليه الضريبة وفقاً لذلك .

ثانياً : شروط سريان ضريبة المهن الحرة .

من إستقراء المادتين(٣٢)،(٣٣) من القانون٩١ لسنة٢٠٠٥ وتعديلاته حتى عام٢٠١٤تعتبرأن إيرادات نشاط المهن غيرالتجارية التى يدخل فى وعاء الضريبة الموحدة بهذه الصفة كل إيرادات تتوافر فيها الشروط التالية :

(١) **مزاولة المهنة أو النشاط بصفة مستقلة** :

ويقصد بذلك أن يمارس الممول المهنة بصفة مستقلة ولحساب نفسه،وهوما يستفاد من نص المادة(٣٢)حيث تضمنت"..التى يمارسها الممول بصفة مستقلة"

ولا يفهم من هذا الشرط ألايشترك الممول مع آخرفى مزاولة مهنة من المهن الحرة وإنما يقصدبالإستقلال هو"أن صاحب المهنة يؤديها لحسابه الخاص محتفظاً بحريته وغيرمرتبط بعقد الإستخدام مع الجهة التى يفيدها بعمله وأن أصبح أجيراً .

(٢) **العمل هو العنصر الرئيسى فى مزاولة المهنة** :

تتميزالمهن غيرالتجاريةبأن عنصرالعمل يمثل العنصرالذى يلعب الدورالأساسى والجوهرى فى تحقيق إيراداتها،لأنها تعتمدأساساًعلى الكفاءةالعلمية أوالخبرة الفنية أوالمواهب الشخصية لمزوالتها،ولذلك فإن هذا الشرط يعتبرنتيجة طبيعية يميز إيرادات نشاط المهن غيرالتجارية عن إيرادات النشاط التجارى والصناعى التى يكون ناتجة عن تفاعل عنصرى العمل ورأس المال معاً،أما عنصررأس المال بالنسبة لهذه المهن فإنه يلعب دوراً ثانوياً فى تحقيق إيراداتها .

(٣) **مزاولة المهنة فعلاً وعلى سبيل الإعتياد** :

معظم المهن غيرالـتـجـاريـة لـهـا شـروط تـشـمل غالباً الحصول على المؤهلات المطلوبة والخبرة اللازمة والسيرة الحسنة،وتوافر هذه الشروط لدى شخص معين ليس كافياً لـفـرض هـذه الـضـريبة،بل يلزم أن يزاول الشخص المهنة بالفعل،وتفرض الضريبة من تاريخ مزاولة المهنة فعلاً دون الإعتبارإلى تاريخ توافرالشروط أوالحصول على ترخيص بذلك من الجهة المختصة .

(٤) **مزاولة المهنة أو النشاط فى مصر أو فى الخارج** .

أوضـح الـمـشـرع هـذا الـشـرط فى المادة (٣٢) من القانون الجديد عندما قرر: "يـخـضـع لـلـضـريـبـة صـافـى أرباح المهن الحرة وغيرهامن المهن والأنشطة غير التجارية،إذا كانت ناتجة عن مزاولة المهنة أو النشاط فى مصر .

كما تسرى الضريبة على صافى الأرباح الناتجة من مزاولة المهنة فى الخارج إذا كانت المركز الرئيسى أو الدائم لمباشرة الممول للمهنة فى مصر .

حيث صدرالقراربقانون رقم (٥٣)لسنة٢٠١٤،ونصت المادة (٦) الفقرة الأولى على فرض ضريبة سنوية على مجموع صافى دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة فى مصرأوخارجهاإذا كانت مصرمركزاً لنشاطهم التجارى والصناعى أو المهنى،كما تـسـرى الـضـريـبـة على دخل الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين بالنسبة لـدخـولـهـم الـمـحـقـقة فى مصر،ويفهم من ذلك أن القانون أخضع لـلـضـريـبـة جميع الدخول بمافيها إيرادات المهن الحرة والمهن غير التجارية إذا كانت ناتجة عن مزاولة النشاط فى مصر بالنسبة للمقيمين وغير المقيمين،وأيضاً المحققة فى الخارج بالنسبة للمقيمين إذا كانت مصر مركزاً لنشاطهم .

(٥) **مزاولة المهنة أو النشاط بقصد تحقيق الربح** :

قديتجاهل بعض الشراح ذكرهذا الشرط رغم أهميته،ذلك لأنه لايكفى أن يمارس صاحب المهنة الحرة العمل مستقلاً،بل يجب أن تتوافر نيه الكسب ولولم يتحقق فعلاً

وعلى ذلك إذا لم يكن الهدف من مزاولة المهنة أوالنشاط هوإبتغاء الكسب فإن الإيراد الناتج فى هذه الحالة لاتسرى عليه الضريبة.

ثالثاً :الإيرادات الخاضعة للضريبة بنشاط المهن غير التجارية .

تناول المشرع الضريبى فى المواد٣٢حتى٣٦من القانون رقم٩١لسنة٢٠٠٥م كيفية تحديد الإيرادات التى تدخل فى وعاء الضريبة الموحدة وتنص المادة(٣٢)من القانون الجديد :

"تسرى الضريبةعلى صافى أرباح المهن الحرةوغيرهامن المهن غير التجارية التى يمارسها الممول بصفة مستقلة،ويكون العنصرالأساسى فيها العمل،إذا كانت ناتجة عن مزاولة المهنة أو النشاط فى مصر .

كما تسرى الضريبة على صافى الأرباح الناتجة عن مزاولة المهنة فى الخارج إذا كان المركز الرئيسى أو الدائم لمباشرة الممول المهنة فى مصر" .

ويطبق حكم هذه المادة على أى إيرادات ناتجة عن أى مهنة أو نشاط غير منصوص عليها فى المادة(٦) من هذا القانون .

وتنقسم إيرادات المهن الحرة على العناصر التالية:

١- الإيرادات الدورية :

وهى عبارة عن الإيرادات التى يحصل عليها الممول نتيجة لقيامه بمزاولة مهنته الأساسية،وبالطبع فإن هذه الإيرادات تختلف بإختلاف طبيعة نشاط كل مهنة،فعلى سبيل المثال،تتمثل إيرادات المحاسب فى أتعابه من مراجعة الحسابات وتصميم النظم المحاسبية وتقديم الإقرارات الضريبية وحضور لجان الطعن وغيرها مما ينتج عن مزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة،كماتتمثل إيرادات الطبيب فى أتعاب العمليات الجراحية والإستشارات الطبية وغيرها مما ينتج عن مزاولة مهنة الطب .

٢- الإيرادات الفرعية (العرضية) :

وهى عبارةعن الإيرادات التى يحصل عليها الممول ليس نتيجة لقيامه بمزاولة مهنته الأساسيـة،ولـكـن قد يـحـصـل عليها بسبب قيامه بمزاولتها،ومن أمثلة هذه الإيرادات :

(أ) الإيرادالذى يحصل عليه الممول مقابل تأجير جزء من مكان مزاولة المهنة (المكتب أو العيادة)من الباطن للغير .

(ب) عائـدات الـتـنــازل عن مـكــاتب مزاولة المهنة كلياً أوجزئياً وأيه مبالغ محصلة نتيجة لإغلاق المكتب .

(جـ) الإيـراد الـذى يـحـصـل عـلـيه الممول مقابل تأجيرأصل من أصول المهنة للغير (عـائـدات الـتـصـرف فـى أى أصـول مـهـنـيـة م٣٣ الـقـانـون رقم٩١لسنة٢٠٠٥م)

(د) الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع أصول المهنة للغير بقيمة أكبر من قيمتها الدفترية بعد خصم الإهلاك،كذلك إذا حدث حريق أو تلف فى المكان (المكتب أو العيادة) الذى يزاول فيه الممول نشاطه،وكان الممول مؤمناً على مشتملات هذا المكان من عدد وأدوات وأثاث،فإن الفرق بين مبلغ التعويض الذى يحصل عليه الممول من شركة التأمين وتكلفة هذه الأصول يخضع للضريبة حيث أن هذا الفرق ربحاً رأسمالياً .

هذا ولايخضع الإيرادات الفرعية (العرضية) التالية للضريبة :

١) المكافأت والجوائز المالية التشجيعية :

وهى الجوائزالمالية التشجيعية التى تمنحها الدولة للباحثين فى العلوم والأدب والمكـافـأت الـتـى يـحـصـل عليها الممول نظيرإشتراكه فى المؤتمرات العلمية،وهذه الجوائز والمكافأت لاتخضع للضريبة تقديراً من الدولة للمجهودات التى بذلها من حـصـل عـلـيـهـا وتـشـجيعاً لغيرهم على القيام بالعمل الجاد المثمر،كذلك يعفى مكافأة الإرشاد عن الجرائم التى يعاقب عليها القانون .

٢) أرباح تأليف وترجمة الكتب والمقالات الدينية والعملية والثقافية والأدبية :

حيث أعفى المشرع فى البند (٥) من المادة(٧١) المعدل بالبند٢من المادة٣٦ من القانون٩١لسنة٢٠٠٥م هذه الأرباح من الخضوع للضريبة وذلك بشرط عدم بيع المؤلف أو الترجمة لإخراجه فى صورة مرئيـة أوصوتية،فإن الأرباح الناتجة عن ذلك تخضع للضريبة .

٣) أخـــــرى :

وهى التى يحصل عليها صاحب المهنة ولاتدخل ضمن إيـرادات مزاولة المهنة الخاضعة للضريبةكإيجارالعقارات المبنية التى يملكهاويؤجرها للغير،أوفوائدالسندات وأرباح الأسهم التى يحصل عليها.

قديحصل صاحب المهنة من أى شخص طبيعى أوإعتبارى على عمولة عارضة مقابل الوساطة فى عقد بعض الصفقات أوإنـهاء بعض الأعمال لهؤلاء،فيخضع إجمالى المبلغ المحصل نقداً للضريبة بسعرثابت٢٠%من أصل المبلغ المحصل دون خصم أى تكاليف أوأعباء عائلية .

رابعاً: التكاليف واجبة الخصم لنشاط المهن الحرة .

١. رسوم القيد والإشتراكات السنوية ورسوم مزاولة المهنة .
٢. الضرائب التى يؤديها الممول بمناسبة مباشرة المهنة عدا الضريبة التى يؤديها وفقاً لأحكام هذا القانون .
٣. المبالغ التى يؤديها الممول إلى نقابته وفقاً لنظامها الخاص بالمعاشات .

٤. أقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحى على الممول لمصلحته ومصلحة زوجته وأولاده القصر .

وفى تطبيق أحكام البندين٣ ، ٤يشترط ألا تزيد جملة ما يُعفى للممول من صافى الإيراد الخاضع للضريبة على ٣٠٠٠ جنيه سنوياً .

ولايجوز تكرارذات الخصم من أى دخل أخرمنصوص عليه فى المادة ٦ من هذا القانون،وقد نصت المادة (٣٤) على أنه :

يخصم من صافى الإيرادات المنصوص عليها فى المادة ٣٢ من هذا القانون التبرعات المدفوعة الحكومة ووحدات الإدارة المحلية والأشخاص الإعتبارية العامة أوالتى تؤول إليها بما لا يجاوز صافى الإيراد السنوى،وكذلك التبرعات والإعانات المدفوعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية المصرية المشهرة طبقاً لأحكام القوانين المنظمة لها ولدورالعلم والمستشفيات الخاضعة لإشراف الحكومة ولمؤسسات البحث العلمى المصرية وذلك بمالايتجاوز ١٠%من صافى الإيراد السنوى .

ولايجوزخصم ذات التبرعات من أى إيراد أخرمن الإيرادات المنصوص عليها فى المادة (٦) من هذا القانون .

كما يخصم من إجمالى إيراد الممول طبقاً لنص المادة (٣٥) جميع التكاليف والمصروفات اللازمةلتحقيق الإيرادمن واقع الحسابات المنتظمةالمؤيدة بالمستندات بما فى ذلك التكاليف والمصروفات التى لم يجرالعرف على إثباتها بمستندات مثل الإكراميات والإنتقالات والنظافة وطبقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون فى حدود ٧%من إجمالى المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة بالمستندات،ويكون الخصم بنسبة١٠%فى حالة عدم إمساك دفاتر منتظمة .

وفى تطبيق أحكام هذا الباب يسرى حكم المادة٢٩من هذا القانون إذا كان الممول ممسكاً لدفاتر منتظمة .

خامساً:الإعفاء من الضريبة :

ورد فى المادة (٣٦) الإعفاءات الضريبية على النحو التالى :

١. **الـمـنـشـأت الـتـعـلـيـمـيـة الخاضعة لإشراف الحكومة أولإشراف الأشخاص الإعتبارية العامة أولإشراف القطاع العام أو قطاع الأعمال العام .**

وقد ألغى المشرع هذا الإعفاء بموجب المادة رقم (١٢) من القانون رقم ١١٤ لسنة ٢٠٠٨م إعتباراً من٢٠٠٨/٥/٥م.

٢. **إيرادات تأليف وترجمة الكتب والمقالات الدينية والعلمية والثقافية والأدبية عدا ما يكون ناتجاً عن بيع المؤلف والترجمة لإخراجه فى صورة مرئية أو صوتية .**
٣. **إيرادات أعضاء هيئة التدريس بالجامعات والمعاهد وغيرهم عن مؤلفاتهم ومـصـنـفـاتـهـم التى تطبع أصلاً لتوزيعها على الطلاب وفقاً للنظم والأسعار التى تضعها الجامعات والمعاهد .**
٤. **إيرادات أعضاء نقابة الفنانين التشكيليين من إنتاج مصنفات فنون التصوير والنحت والحفر .**
٥. **إيرادات أصحاب المهن الحرة المقيدين كأعضاء عاملين فى نقابات مهنية .**

حيث نص المشرع الضريبى المصرى فى المادة (٣٦) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥م المعدل بالقانون رقم١١لسنة٢٠١٣م على مايلى :

"تعفى من الضريبة صافى إيرادات أصحاب المهن الحرة،وذلك لمدة ثلاث سنوات من تاريخ مزاولة الـمـهـن الـحـرة،وبحد أقصى خمسون ألف جنيه سنوياً، وتخفض المدة المقررة للإعفاء إلى سنة واحدة لمن يزاول المهنة لأول مرة إذا كان قد مضى على تخرجه أكثر من خمسة عشر عاماً (وبحد أقصى خمسون ألف جنيه) ويشترط للإستفادة بهذا الإعفاء الضريبى القانونى المؤقت،أن يكون صاحب المهنة الحرة مقيداً كعضواً عاملاً فى النقابة المهنية فى مجال تخصصه .

معاملة الشركات التى تباشر نشاطًا مهنياً :

تـنـص الـمـادة (٥٤) مـن الـلائـحة التنفيذية للقانون رقم٩١ لسنة٢٠٠٥م على مايلى :

"فى تـطبيق حكم البند (١) من المادة (٤٨) من القانون،تعامل الـشـركـات التى تـبـاشـرنـشـاطـاً من أنشطة المهن الحرة سواء بعقد أو بدون عقد معاملة الأشخاص الإعتبارية،وتحددإيراداتها على أساس نقدى ومـصـروفاتها على أساس الإستحقاق، وتطبق بشأنها أحكام الضريبة على أرباح الأشخاص الإعتبارية " .

تعليق على المادة (٥٤) من اللائحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة٢٠٠٥م .

ونحن نرى أن مـعـامـلـة الـشـركـات التى تباشر نشاطاً مهنياً معاملة الأشخاص الإعتبارية سوف يثير عدد من المشاكل التطبيقية يمكن إيضاحها كما يلى :

١- إن إختلاف الـمـعـامـلـة الـضـريـبية للنشاط المهنى للممول الواحد فى حالة كونه شخصاً طبيعياًكيانه القانونى فردى وذات الشخص إذاكان شريك فى شركة إعتبارية ويزاول نفس النشاط ولاسيما بالنسبة لشركات الأشخاص يخلق وضعاً قانونياً غير دستورى .

٢- إن المعاملةالضريبية لإيرادات الأشخاص الإعتبارية سواء كانت شركات أموال أوشركات أشخاص كشركات إعـتـبـاريـة مهنية وفـقـاً لنص المادة (٥٤) من اللائحة التنفيذية للقانون للإيرادات على أساس نقدى والمصروفات على أساس الأستحقاق يثير مشكلة عملية وتطبيقية فى المعاملة الضريبية الأخرى للأشخاص الإعتبارية الأخرى فى حالة مزاولتها لأى نشاط مهنى بجانب نـشـاطـها الـتـجـارى فـهل يخضع النشاطين معاً لأساس الإستحقاق أم يتعين التفرقة بينهم ؟ .

٣- أن المادة (٢٣)من القانون تنص على أن التبرعات المدفوعة للحكومة ووحدات الإدارة الـمـحـلـيـة وغيرها من الأشـخـاص الإعـتـبـاريـة الـعـامـة تـعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم أياكان مقدارها،بينما نجد المادة (٣٤) من ذات القانون تنص على " أن يـخـصـم مـن صـافـى إيـرادات الـمـهـن الـحـرة وغيرها والأشخاص

الإعتبارية العامة أوالتى تؤول إليها بما لايتجاوزصافى الإيرادالسنوى" وهذه تفرقة لامبرر لها على الإطلاق .

سادساً :**كيفية تحديد الوعاء الضريبى لنشاط المهن الحرة** .

من خلال تحديد الإيرادات والمصروفات الخاضعة للضريبة كما يلى :

أ- الإيرادات : (**تأخذ بالأساس النقدى**) .

أى الإيرادات المحصلة بالفعل خلال السنة سواء تخص السنة الحالية أو السنة السابقة أو التالية وأن تكون تمت داخل مصرأوفى خارج البلاد ا(تعديلات القانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤) .

ب- المصروفات :

تأخذ بأساس الإستحقاق أى المصروفات التى تتعلق بالسنة بغض النظر عما إذا كانت قد سددت أم لا .

جـ - الأرباح الرأسمالية :

يقصد بها نتيجة التصرف فى بعض الأصول الثابتة المستخدمة فى مزاولة المهنة بأكثر من قيمتها الدفترية حيث تدخل ضمن الإيرادات الخاضعة للضريبة .

الـتـبـرعـات :

- للحكومة أو وحدات الحكم المحلى أو للمجهود الحربى،تخصم بكامل قيمتها من صافى الإيراد السنوى .
- أما التبرعات لجمعيات خيرية أو دورالعلم أو العبادة،تخصم من صافى الإيراد السنوى ولكن فى حدود ١٠%من صافى الإيراد .

د – المبالغ المدفوعة للنقابة :

مثل إشتراك النقابة،يخصم ضمن المصروفات المتعلقة بالمهنةأمامقابل المعاش فإنه يخصم بعد صافى أرباح المهنة كمايلى :

- المسدد للنقابة مقابل المعاش وأقساط التأمين على الحياة،تتم بمقارنة :

المبلغ المدفوع = (المسدد مقابل المعاش + أقساط تأمين على الحياة)

بالحد الأقصى = ٣٠٠٠ جنيه .

ثم إختيار أيهما أقل ويخصم من صافى الإيرد الخاضع للضريبة .

هـ - مصروفات السيارة :

تدخل ضمن التكاليف والمصروفات اللازمة لمباشرة المهنة فإذا كانت السيارة مستخدمة فى أعمال المكتب وفى أغراضه الخاصة وقدرت إستخداماته للسيارة فى أغراضه الخاصة بنسبة٢٠% منهامايدخل ضمن التكاليف والمصروفات٨٠% فقط لمباشرة المهنة،إذا قدر الإستخدام بهذه النسبة،وجرى العرف على ثبات $\frac{٢}{٣}$ هذه المصروفات ضمن التكاليف اللازمة لمباشرة المهنة .

و- خسائر السنوات السابقة :

أجازالمشرع لصاحب المهنة الذى يمسك دفاترمنتظمة أن يرحل الخسائر المتعلقة بإحدى السنوات بحد أقصى خمس سنوات .

كيف يتم تحديد صافى الربح الضريبى .

بيــــــان	جزئى	كلى
١- الإيرادات الخاضعة للضريبة:		
(أ) الإيرادات التجارية (العادية) .	×××	
(ب) عائد التصرف فى الأصول المهنية .	×××	
(جـ)عائد نقل خبرات أو التنازل عن مكاتب مزاولة المهنة (كلياً أوجزئياً) .	×××	
(د) المبالغ المحصلة نتيجة إغلاق المكاتب	×××	
إجمالى الإيراد السنوى :		×××
يـخـصـم مـنـه :		
٢- التكاليف والمصروفات اللازمة لمباشرة المهنة :		
✓ فى حالة إمساك دفاتر منتظمة:		(-)
• جميع التكاليف والمصروفات اللازمة لتحقيق الإيراد،مثل:		
(أ) إهلاك الأصول المهنية .	×××	
(ب) رسوم القيد والإشتراكات السنوية .	×××	
(جـ) رسوم مزاولة المهنة .	×××	
(د) الضرائب التى يؤديها الممول بمناسبة مباشرة المهنة ماعدا الضريبة التى يؤديها وفقاً لأحكام هذا القانون .	×××	
(هـ) إيجار الأماكن الخاصة بمزاولة المهنة .	×××	

البيان		
(و) مرتبات وأجور المساعدين	×××	
(ز) إستهلاك الكهرباء والمياه والتليفون .	×××	
(حـ) أى مصروفات أخرى .	×××	
✓ فى حالة عدم إمساك دفاتر منتظمة :		
• تحسب مصروفات حكمية بواقع ١٠%من إجمالى الإيراد السنوى		(×××)
صافى الإيراد السنوى .		**××××**
يخصم منه :		
(١) التبرعات المدفوعة للحكومة ووحدات الإدارة المحلية والأشخاص الإعتبارية العامة أو التى تؤول إليها(بالكامل بمالايجاوز صافى الإيراد السنوى).	×××	(-)
(٢) التبرعات والإعانات المدفوعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية المصرية المشهرة ولدور العلم والمستشفيات الخاضعة لإشراف حكومى ولمؤسسات البحث العلمى المصرية (بمالايجاوز ١٠% من صافى الإيراد السنوى)	×××	(××)
صافى الإيراد الخاضع للضريبة :		**×××**
(٣) خسارة السنة السابقة (فى حالة إمساك دفاتر منتظمة)	×××	
(٤) المبالغ المسددة للنقابة لتمويل المعاش وأقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحى فى حدود ٣٠٠٠جنيه .	×××	(××)
صافى الإيراد الداخل فى وعاء الضريبة .		**××××**

تطبيقات محلولة على الضريبة على إيرادات المهن الحرة

الـــتـــطـــبـــيـــق الأول : (**إمتحان تجارة بورسعيد٢٠١٢**) .

(أدم الصادق) يزاول مهنة المحاماة من خلال مكتبه الخاص ببورسعيد .

إليك بياناً بإيرادات ومصروفات المكتب من ينــايـرإلى ديسمبر ٢٠١١ م.

أولاً:الإيرادات

٤٠٠٠٠	أتعاب دعاوى قضائية إنتهى من المرافعة فيها خلال العام (منها مبلغ ١٠٠٠٠ما زالت مستحقة له طرف أحد عملائه) .
٧٠٠٠٠	أتعاب تقديم إستشارات قانونية تمت خلال العام (منها٢٠٠٠٠قيمة إستشارات قانونية لإحدى الشركات بالسعودية عند أدائه لفريضة الحج) .
١٥٠٠٠	ثمن بيع بعض أصول المهنية (قيمتها الدفترية ٥٠٠٠) .
٥٠٠٠	قيمة الجائزة التقديرية عن بحث قدمه عن وسائل مكافحة الجريمة .
١٠٠٠٠	مكافأة من الحكومة التونسية نظير حضوره مؤتمر المحامين العرب المنعقد هناك .
٢٠٠٠	إيراد تأليف ونشر بعض المقالات فى مجلة القانون والمحاماة .
٦٠٠٠	مكافأة إرشاد عن أحد الهاربين من السجون .
١٠٠٠٠	عمولة عن توسطه فى بيع عقار لأحد عملائه (قبض منها ٧٠٠٠ وأنفق فى سبيل ذلك مصاريف ١٠٠٠)

ثانياً : **المصروفات** :

٥٠٠٠	مصاريف السفر للسعودية لأداء فريضة الحج .
٤٠٠٠	مصاريف السفر لتونس لحضور مؤتمر المحامين العرب .
٦٠٠٠	إشتراكات مهنية متنوعة (منها مبلغ ١٠٠٠ الإشتراك فى منظمة مهنية بالخارج) .
١١٠٠٠	الإيجار المدفوع (الإيجار الشهرى ١٠٠٠) .
٢٥٠٠٠	المرتبات المدفوعة (المرتبات الشهرية ٢٠٠٠) .
٦٠٠٠	مصاريف السيارة المستخدمة فى أعمال المكتب والأغراض الشخصية له .
١٠٠٠٠	مصاريف إدارية وعمومية متنوعة مسددة خلال العام .
٢٠٠٠	تبرعات وزارة العدل .
٧٠٠٠	تبرعات لإحدى الجمعيات الأهلية المصرية .
٤٠٠٠	قسط التأمين السنوى على حياته لصالح زوجته وأولاده القصر .
٢٥٠٠	ضريبة دخل مسددة تحت حساب عام ٢٠١١ م .

المطلوب : تحديد وعاء مقدارضريبة الدخل المستحقة عليه والضريبة واجبة السداد عن عام٢٠١١م مع التعليل بإيجاز،علماًبأن خسارةالمكتب المعتمدةعن عام٢٠١٠م كانت مبلغ ٥٠٠٠وليس لديه آية مصادر دخل أخرى بخلاف مكتب المحاماة .

الـحــل

البيان		
أولاً : إيرادات مزاولة المهنة الفعلية .		
أتعاب الدعاوى القضائيــة (٤٠٠٠٠ – ١٠٠٠٠)	٣٠٠٠٠	
أتعاب تقديم إستشارات قانونية (٥٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠)	٧٠٠٠٠	
ربح بيع الأصول المهنية .	١٠٠٠٠	١١٠٠٠٠
يخصم منه		
ثانياً :تكاليف مزاولة المهنة .		
مصاريف السفر لتونس لحضور المؤتمر .	٤٠٠٠	
إشتراكات متنوعة .	٦٠٠٠	
الإيجار السنوى .	١٢٠٠٠	
مرتبات سنوية	٢٤٠٠٠	
مصاريف سيارة (٢/ـــ)	٤٠٠٠	
مصاريف إدارية متنوعة مسددة .	١٠٠٠٠	(٦٠٠٠٠)
صافى الإيراد .		٥٠٠٠٠
يخصم منه مبالغ تعتبر فى حكم التكاليف .		
١) تبرعات مدفوعة لوزارة العدل .	٢٠٠٠	
٢) تبرعات مدفوعة لإحدى الجمعيات الأهلية (مدفوع٧٠٠٠) الحد الأقصى٥٠٠٠٠ ×١٠% = ٥٠٠٠ أيهما أقل	٥٠٠٠	
٣) قسط تأمين على الحياة . مدفوع ٤٠٠٠ حد أقصى ٣٠٠٠ أيهما أقل .	٣٠٠٠	(١٠٠٠٠)
		٤٠٠٠٠
٤) خسائر سنوات سابقة		(٥٠٠٠)
وعـــاء الـضـريـبـة .		٣٥٠٠٠

حساب الضريبة المستحقة عام ٢٠١١ م .

٥٠٠٠ الأولى معفاة

الشريحة الأولى ٢٥٠٠٠ × ١٠% = ٢٥٠٠ جنيه .

الشريحة الثانية ٥٠٠٠ × ١٥% = ٧٥٠ جنيه .

جملة الضريبة المستحقة = ٣٢٥٠ جنيه

الضريبة المسددة تحت الحساب = (٢٥٠٠) جنيه .

الضريبة واجبة السداد ٧٥٠ جنيه .

ملاحظات على الحل :

[١] **أتعاب الدعاوى القضائية (٦٠٠٠ جنيه) .**

تعدهذه الأتعاب من الإيرادات الخاضعة للضريبة،بإستثناء مبلغ (١٠٠٠٠جنيه) التى مازالت مستحقة له طرف أحد عملائه وذلك تطبيقاً (لمبدأ الأساس النقدى).

(إذا ما يعد من الايرادات = ٤٠٠٠٠ – ١٠٠٠٠ = ٣٠٠٠٠ جنيه) .

[٢] **أتعاب تقديم الإستشارات القانونية (٧٠٠٠٠جنيه) .**

تعدمن الإيرادات الخاضعة للضريبة بمافيها مبلغ ٢٠٠٠٠جنيه التى حصل عليها من دولة السعودية وفق اعديلات القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤م .

(إذا ما يعد من الإيرادات = ٥٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠ = ٧٠٠٠٠ جنيه) .

[٣] **ثمن بيع الأصول المهنية (١٥٠٠٠جنيه) .**

الربح الناتج عن بيع هذه الأصول = ١٥٠٠٠ – ٥٠٠٠ = ١٠٠٠٠ جنيه .

هذا الفرق يمثل ربحاً رأسمالياً خاضع للضريبة .

[٤] **قيمة الجائزة التقديرية** (**٥٠٠٠ جنيه**) .

جوائز الدولة التقديرية أو التشجيعية من الدولة لاتخضع للضريبة (معفاه)وذلك بـهـدف الـتـشـجـيـع عـلى البحث العلمى بالإضافة إلى أن هذه الجوائزتمنح لتعويض الباحثين عن تكاليف البحث العلمى .

[٥] **مكافأة حضور مؤتمر المحامين العرب** (**١٠٠٠٠جنيه**) .

هذه المكافأة لاتعد من الإيـرادات الـخاضعة للضريبة وذلك لتشجيع على حضور مثل هذه المؤتمرات حيث أن هذا الحضور يترتب عليه رفع الكفاءة المهنية له .

[٦] **إيرادات تأليف ونشر المقاله فى مجلة القانون والمحاماه** (**٢٠٠٠جنيه**) .

بنص القانون إيرادات التأليف وترجمة الكتب المقالات الدينية والعلمية وثقافية والأدبية معفاه من الضريبة إلا إذا كانت ناتجة عن البيع للاخراج فى صوره سمعية أو بصرية .

[٧] **مكافأة الإرشاد لاتعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة**(**معفاه**) .

وذلك تشجيعاً للمواطن على القيام بمثل هذه الأعمال وذلك حفاظاً على الوطن وسلامة المواطنين والأمن القومى .

[٨] **مصاريف السفر للسعودية لأداء فريضة الحج** (**٥٠٠٠جنيه**) .

هذه المصاريف لاتعدمن التكاليف الواجبةالخصم لأنهاغيرمتعلقة بأعمال المهنة (تمثل مصروفات شخصية) .

[٩] **مصاريف السفر لتونس** (**٤٠٠٠جنيه**) .

هذه المصاريف تعدمن التكاليف المعتمدة وذلك بإعتبارها تشجيعاًإضافياً للممول على حضوره مثل هذه المؤتمرات .

[١٠] **الإيرادات المهنية** (٦٠٠٠**جنيه**) .

هذه الإشتراكات تعد من التكاليف الواجبه الخصم،تعد من التكاليف التى تعتمدها مصلحة الضرائب وذلك لأنها متعلقة أومتصلة بمباشرة المهنة بمافيها الإشتراك فى المنظمة المهنية بالخارج .

[١١] **الإيجار المدفوع** (١١٠٠٠**جنيه**) .

على الرغم من تطبيق الأساس النقدى عند محاسبة أصحاب المهن الحرة إلا أنه يتم تطبيق أساس الإستحقاق عند معالجة بند الإيجار وإعتماد الإيجار السنوى سواء دفع أولم يدفع .

الإيجار السنوى يعد من التكاليف بواجبة الخصم = ١٠٠٠ × ١٢= ١٢٠٠٠جنيه

[١٢] **المرتبات المدفوعة** (٢٥٠٠٠ **جنيه**) .

إستثناء من تطبيق قاعدةالسداد النقدى يتم إعتماد المرتبات السنوية التى تخص الفترة الضريبية من التكاليف الواجبة الخصم .

المرتبات السنوية = ٢٠٠٠ × ١٢ = ٢٤٠٠٠ جنيه .

[١٣] **مصاريف السيارة** (٦٠٠٠**جنيه**) .

طالما أن السيارة تستخدم فى أعمال المهنة(المكتب) والأغراض بخاصة فى هذه الحالة وحسب تعليمات مصلحة الضرائب يتم توزيع مصروفات بين المهنة والإستخدام الشخصى بواقع ٢ : ١،بمعنى إعتماد ثلثى هذه المصروفات لأعمال المهنة وإستبعاد الثلث للإستخدام الشخصى.

إذا ما يخص المكتب ويعد من التكاليف = ٦٠٠٠ × $\frac{٢}{٣}$ = ٤٠٠٠ جنيه .

[١٤] **المصاريف الإدارية و العمومية** (١٠٠٠٠**جنيه**) .

فى هذه الحالة طالما أن هذه المصروفات سددت بالكامل خلال هذا العام لذلك تعد من التكاليف التى تعتمدها مصلحة الضرائب .

[١٥] **التبرعات لوزارة العدل** (٢٠٠٠جنيه) .

هذه الـتـبرعـات دفـعت لأحدى الجهات الحكومية وبالتالى قانوناً تخصم بالكامل من صافى الإيراد السنوى .

[١٦] **تبرعات لإحدى الجمعيات الأهلية المصرية** (٧٠٠٠جنيه) .

هذه التبرعات تخصم من صافى الإيراد السنوى فى حدود هذا المبلغ أو ١٠% من صافى الإيراد أيهما اقل .

[١٧] **قسط التأمين السنوى على حياته لصالح زوجته وأولاده القصر** (٤٠٠٠جنيه) .

يتم إعتماد وخصم قسط التأمين فى هذه الحالة لأنه تم على حياته لصالح زوجته وأولاده القصر ولكن بحد أقصى قانوناً مبلغ ٣٠٠٠جنيه .
(يتم إعتماد المبلغ المدفوع أو ٣٠٠٠جنيه أيهما أقل) .

[١٨] **ضريبة دخل مسددة تحت حساب عام ٢٠١١م** (٢٥٠٠جنيه) .

هذه الضريبة لاتعد من التكاليف الواجبة الخصم لأنها تمثل حق من حقوق الدولة فى صافى إيراد المهنية .
ولكن يتم خصم الضريبة المسددة تحت الحساب من ضريبة الدخل المستحق على الممول قبل أن تصل إلى الضريبة واجبة السداد .

[١٩] **خسارة المكتب عن عام ٢٠١١م** (٥٠٠٠ جنيه) .

يتم خصم هذه الخسارة قبل الوصول إلى وعاء الضريبة وذلك لأن هذه الخسارة مازالت فى فترة الترحيل القانون (لم يمر عليها فترة الـ خمس سنوات) .

مع ملاحظة: أن هناك شروط أخرى بخلاف الحد الأقصى لسنوات الترحيل،مثل الإحتفاظ بدفاتر منتظمة،وسبق إعتمادها من قبل مصلحة الضرائب،وأن تكون خاصة بالممول نفسه .

[٢٠] **عمولة توسطه فى بيع عقار** (**عارضة**) .

تخضع للضريبة بسعر ثابت ٢٠% ما تم قبضه،وتكون الضريبة
= ٧٠٠٠×٢٠% = ١٤٠٠ جنيه .

الــتــطــبــيــق الثانى : (تجارة بورسعيد٢٠٠٦)

محاسب يعمل فى مكتبه الخاص بالقاهرة يمسك دفاتر منتظمة،وفيما يلى بيانات عن مكتبه عن سنة ٢٠١٣م :

١٤٠٠٠جنيه أتعاب مراقبة حسابات،١١٠٠٠جنيه أتعاب إستشارات محاسبية، ٥٠٠٠جنيه أتعاب تصميم نظم محاسبية،٣٠٠٠جنيه أتعاب أعتمادات إقرارات ضريبية،٦٠٠٠جنيه أتعاب إستشارة محاسبية لشركة بالسعودية لم تحصل بعد، ٢٨٠٠جنيه إيجارالمكتب،١٢٩٠٠جنيه مرتبات المساعدين،١٥٠٠جنيه أدوات مكتبية،٨٠٠جنيه تليفون وتلغراف وبريد،١٠٠٠جنيه إهلاك أثاث وأجهزة، ٢٠٠ جنيه إشتراك فى مجلات علمية،٤٠٠جنيه إشتراك فى جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية،٢٨٠٠جنيه تبرعات للحكومة،١٧٠٠جنيه تبرعات لجمعية النوروالأمل المصرية،٣٠٠جنيه لفقراء الحى،١٦٠٠جنيه قسط تأمين على حياته لصالح زوجته،وهناك خسائر مرحلة من العام الماضى١٥٠٠جنيه

المطلوب : تحديد وعاء الضريبة

الــــحــــل

البيان		
أولاً: إيرادات مزاولة المهنة الفعلى .		
أتعاب مراقبة حسابات	١٤٠٠٠	
أتعاب إستشارات محاسبية	١١٠٠٠	
أتعاب تصميم نظم محاسبية	٥٠٠٠	
أتعاب إعتماد إقرارات ضريبية .	٣٠٠٠	٣٣٠٠٠
يــخــصــم		
ثانيا: تكاليف مزاولة المهنة		
إيجار المكتب	٢٨٠٠	
مرتبات المساعدين	١٢٩٠٠	
أدوات كتابية	١٥٠٠	
تليفون وتلغراف وبريد	٨٠٠	

إهلاك أثاث وأجهزة	١٠٠٠	
إشتراك فى مجلات علمية	٢٠٠	
إشتراك فى جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية	٤٠٠	١٩٦٠٠
صافى الإيرادالسنوى		١٣٤٠٠
يخصم منه مبالغ تعتبر فى حكم التكاليف		
(١) تبرعات		
للحكومة (بالكامل)	٢٨٠٠	
لجمعية النور والأمل المصرية	١٣٤٠	
- فعلى ١٧٠٠		
- مسموح به ١٣٤٠٠×١٠% = ١٣٤٠		
نختار المبلغ الأقل ليخصم		
لفقراء الحى	ـــ	
(٢) قسط التـامين على الحياة لصالح زوجته:	١٦٠٠	
- فعلى ١٦٠٠		
- مسموح به ٣٠٠٠		
نختار المبلغ الأقل ليخصم		(٥٧٤٠)
صافى الإيراد قبل خصم خسائر السنوات السابقة		٧٦٦٠
(٣) خصم الخسائر المرحلة من العام الماضى		(١٥٠٠)
وعـــاء الـــضـــريـــبـــة		٦١٦٠

الـــتـــطـــبـــيـــق الثالث :

فيمايلى بعض البيانات المتعلقة بمحاسب يزاول المهنة بمكتبة الخاص وذلك عن عام ٢٠١٣م:

١- حصل على ٢٠٠٠٠جنيه أتعاب مراجعة الحسابات لعام٢٠١٣م، ومبلغ ٧٠٠٠ جنيه كانت مستحقة له من العام الماضى .

٢- حصل على مبلغ ١٠٠٠٠جنيه لعمل دراسة جدوى إقتصادية لإحدى الشركات فى الكويت لم تحصل بعد.

٣- حصل على مبلغ ٥٠٠٠ جنيه مقدم أتعاب نظير إنهاء المنازعات الضريبية مع بعض عملائه .

٤- حقق أرباح رأسمالية قدرها٧٠٠٠جنيه .

٥- دفع خلال العام مايلى :

١٢٠٠٠جنيه مرتبات المحاسبين تحت التمرين – ١٥٠٠جنيه إيجار – ٦٠٠ جنيه مصروفات السيارة وقدر الإستخدام الخاص بنسبة٢٠%منها – ١٧٥جنيه رسوم القيد فى النقابة – ٢٥٠ جنيه ثمن كتب محاسبية وإقتصادية – ٤٠٠ جنيه للنقابة مقابل المعاش – ٥٠٠٠جنيه أقساط تأمين على حياته لصالح أولاده القصر – ٤٠٠٠جنيه تبرعات (منها٤٠٠جنيه للحكومة والباقى لجمعية كفالة اليتيم الخاضعة لإشراف الحكومة) .

مع العلم :

أن إهلاك الأثاث والحاسبات الآلية بالمكتب قد بلغ٣٥٠٠جنيه،وأن الممول يمسك دفاتر منتظمة .

المطلوب :

تحديد صافى إيرادات المهن غير التجارية التى تدخل فى وعاء الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين عن عام٢٠١٣م .

الـــحـــــل

بــــيـــــان	جزئى	كلى
١- الإيرادات الخاضعة للضريبة		
أ- أتعاب مراجعة الحسابات لعام٢٠٠٦م.	٢٠٠٠٠	
ب- أتعاب مستحقة من العام الماضى تطبيقاً للأساس النقدى فى قياس الإيرادات .	٧٠٠٠	
جـ- مقدم أتعاب لإنهاء المنازعات الضريبية تطبيقاً للأساس النقدى فى قياس الإيرادات .	٥٠٠٠	
أرباح بيع الأجهزة بالمكتب	٧٠٠٠	
إجمالى الإيراد السنوى		٣٩٠٠٠
يخصم منه		
٢-التكاليف والمصروفات اللازمة لمباشرة المهنة		
أ- مرتبات المحاسبين تحت التمرين	١٢٠٠٠	
ب- إيجار	١٥٠٠	
جـ-مصروفات السيارة (٦٠٠جنيه ×٨٠%)	٤٨٠	
د- رسوم القيد فى النقابة	١٧٥	
هـ- ثمن كتب محاسبية وإقتصادية .	٢٥٠	
و-إهلاك الأصول بالمكتب .	٣٥٠٠	(١٧٩٠٥)
صافى الإيراد السنوى		٢١٠٩٥
يخصم منه:		
٣- التبرعات المدفوعة للحكومة	٤٠٠	
٤- التبرعات المدفوعة لجمعية كفالة اليتيم ٢١٠٩٥×١٠%=٢١١٠جنيه المبلغ المدفوع ٣٦٠٠ جنيه نختار الأقل	٢١١٠	(٢٥١٠)
		١٨٥٨٥
يخصم منه:		
٥-المسدد للنقابة مقابل المعاش وأقساط التأمين على الحياة	٣٠٠٠	
المبلغ المدفوع =(٤٠٠+٥٠٠٠)المبلغ الثابت٣٠٠٠جنيه نختار الاقل		(٣٠٠٠)
صافى الإيراد الداخل فى وعاء الضريبة		١٥٥٨٥

لاحظ :المسدد للنقابة مقابل المعاش وأقساط التأمين على الحياة ٥٤٠٠جنيه نقارنه بالمبلغ الثابت٣٠٠٠جنيه ونعتمد الأقل منهم وهو (٣٠٠٠جنيه) .

الــتــطــبــيــق الرابع : (تجارة القاهرة٢٠١٢)

فيما يلى بعض البيانات المتعلقة بأحد المهندسين الإستشاريين الذى يزاول المهنة بمكتبه الخاص وذلك عن عام ٢٠١٣م:

١- حصل على مبلغ ٣٠٠٠٠جنيه أتعاب إستشارات هندسية لعام ٢٠١٣م، ومبلغ ٥٠٠٠جنيه أتعاب رسوم هندسية .
٢- ٥٠٠٠ جنيه مقدم أتعاب عن أشراف على عمليات مقاولات لم يتم تنفيذها .
٣- ١٠٠٠٠ جنيه أتعاب تصميمات هندسية .
٤- باع جهاز كمبيوتر بربح بلغ ١٠٠٠ جنيه .
٥- ٥٠٠ جنيه مقابل حديث تليفزيونى فى أحد البرامج العلمية لم يحصل بعد.
٦- ٤٠٠٠جنيه مقابل إستشارات فنية .
٧- دفع خلال العام مايلى :

٨٠٠٠جنيه مرتبات الموظفين – ١٥٠٠جنيه نور ومياه منها٣٠٠جنيه من العام الماضى – ٤٠٠جنيه رسوم القيد فى النقابة – ٦٠٠٠جنيه شراء أجهزة هندسية –١٥٠٠جنيه أقساط تأمين على حياته لصالح أولاده القصر – ١٥٠٠جنيه تبرعات منها٣٠٠جنيه لمستشفى خاضعة لإشراف الحكومة –٨٠٠جنيه مصروفات سيارة.

فإذا علمت أن :

١) لم يدرج ضمن أتعاب عمليات الإشراف على عمليات المقاولات مبلغ ١٥٠٠جنيه حصلت أثناء السنة من بعض العملاء كعربون لإجراء عملية إشراف تم الإتفاق على إجرائها فى السنة القادمة،٥٠٠٠جنيه حصلت أثناء السنة مقابل تصميمات هندسية أجراها الممول خارج مصر .
٢) الإشتراك فى النقابة يتضمن ٢٠٠جنيه مقابل المعاش .
٣) الأجهزة الهندسية تستهلك بمعدل ١٥%سنوياً (مع العلم بأن قيمتها تبلغ٨٠٠٠جنيه بعد شراء الأجهزة الهندسية الجديدة فى يوليو٢٠١٣م) .

٤) السيارة تستخدم فى الأغراض الشخصية بجانب العمل المهنى وقدر الإستخدام الخاص ٢٠%.

٥) التبرعات المدفوعة عبارة عن٥٠٠ جنيه للحكومة،والباقى لجمعية مرضى السرطان المعترف بها من الحكومة .

المطلوب : تحديد صافى إيرادات المهن غيرالتجارية التى تدخل فى وعاء الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين عن عام٢٠١٣م .

الــــحــــل

بـــــيـــــان	جزئى	كلى
١- الإيرادات الخاضعة للضريبة:		
أ- الأتعاب من مصادرها المختلفة. =٣٠٠٠٠+٥٠٠٠+٥٠٠٠+١٠٠٠٠+٤٠٠٠+١٥٠٠+٥٠٠	٦٠٥٠٠	
ب- أرباح بيع جهاز كمبيوتر بالمكتب:	١٠٠٠	
إجمالى الإيراد السنوى .		٦١٥٠٠
يخصم منه :		
٢- التكاليف والمصروفات اللازمة لمباشرة المهنة :		
أ- مرتبات الموظفين بالمكتب .	٨٠٠٠	
ب- مصروف نور ومياه ١٥٠٠ – ٣٠٠ (تخص العام الماضى)	١٢٠٠	
جـ- مصروفات السيارة =٨٠٠×٨٠%	٦٤٠	
د- رسوم القيد بالنقابة = ٤٠٠ – ٢٠٠ (مقابل معاش)	٢٠٠	
هـ- أهلاك الأجهزة الهندسية .	١٢٥٠	(١١٢٩٠)
صافى الإيراد السنوى		٥٠٢١٠
يخصم منه :		
التبرعات المدفوعة للحكومة	٥٠٠	
التبرعات المدفوعة لجمعية مرضى السرطان ٥٠٢١٠×١٠%= ٥٠٢١	١٠٠٠	(١٥٠٠)
صافى الإيراد الخاضع للضريبة		٤٨٧١٠
يخصم منه:		
المسدد للنقابة مقابل المعاش وأقساط التأمين على الحياة ٢٠٠+١٥٠٠ نقارن بينها وبين المبلغ المدفوع وهو١٧٠٠جنيه والمبلغ الثابت٣٠٠٠.ونختار الأقل	١٧٠٠	(١٧٠٠)
صافى الإيراد الداخل فى وعاء الضريبة		٤٧٠١٠

ملاحظات هامة :

١- مقابل الأحاديث التى يجريها الممول للتليفزيون لاتخضع للضريبة .

٢- التصميمات التى أجراها الممول خارج مصرتخضع للضريبة وفق تعديلات القانون٥٣لسنة٢٠١٤ .

٣- إهلاك الأجهزةالهندسية :

= قيمة الأجهزة × معدل الإهلاك × المدة

(أ) إهلاك الأجهزة القديمة (٨٠٠٠ جنيه – ٦٠٠٠ جنيه)

= ٢٠٠٠جنيه × ٢٥% ×١ = ٥٠٠ جنيه .

(ب) إهلاك الأجهزة الجديدة :

= ٦٠٠٠ × ٢٥% × (٦ ÷ ١٢) = ٧٥٠ جنيه

الإهلاك = ٥٠٠ + ٧٥٠ = ١٢٥٠ جنيه .

٤- التبرعات المدفوعة لجمعية مرضى السرطان :

(أ) ١٠% من صافى الإيراد السنوى

= ٥٠٢١٠ × ١٠% = ٥٠٢١ جنيه.

(ب) التبرعات المدفوعة ١٠٠٠ جنيه نعتمد الأقل ١٠٠٠جنيه .

(جـ) مقابل الحديث التليفزيونى فى أحد البرامج العلمية يخضع للضريبة،ولكنه لم يحصل بعد بذلك لا تخضع للضريبة تطبيقاً لمبدأ الأساس النقدى للإيرادات (وفق تعديلات القانون ٥٣ لسنة٢٠١٤م) .

تطبيقات غير محلولة على الفصل الثالث

الــتــطــبــيــق الأول : (إمتحان جامعة مفتوحة بورسعيد٢٠١٢)

الدكتورة فرح عبدالصادق تزاول مهنةالطب والآتى إيرادات ومصروفات العيادة خلال عام٢٠١١م .

أولاً : **الإيرادات** .

٦٠٠٠٠	أتعاب الكشف بالعيادة ومنازل المرضى (منها مبلغ ١٠٠٠٠جنيه أتعاب كانت مستحقة لها طرف إحدى الشركات التى تعالج مرضاها من العام الماضى وحصلت هذا العام) .
٦٠٠٠٠	أتعاب عمليات جراحية تمت خلال العام فى مصر (منها مبلغ ٢٠٠٠٠جنيه مقدم أتعاب عملية جراحية ستجرى العام القادم).
٥٠٠٠٠	أتعاب عملية جراحية أجريت فى السعودية أثناء تأدية فريضة الحج .
٢٥٠٠٠	مكافأة حضور المؤتمر الطبى المنعقد بنقابة الأطباء بالقاهرة .
٥٠٠٠	مكافأة من وزارة الداخلية لإرشادها عن أحد الهاربين من العدالة .

ثانياً :**المصروفات** .

٥٠٠٠	مصاريف سفر للسعودية لأداء فريضة الحج .
٢٠٠٠٠	أهلاك الأصول الثابتة .
٧٠٠٠	إيجار العيادة المدفوع خلال السنة (الإيجار الشهرى٥٠٠جنيه) .
١٠٠٠٠	مرتبات العاملين والمساعدين المدفوعة خلال السنة (المرتب الشهرى١٠٠٠جنيه) .
٦٠٠٠	مصاريف السيارة التى تستخدم فى أعمال العيادة والأغراض الشخصية .
٣٠٠٠	الإشتراك فى مجلات علمية بالخارج .
٢٥٠٠٠	مصاريف إدارية وعمومية متنوعة (مسددة) .
١٥٠٠٠	تعويض مسدد لأحد المرضى بسبب الخطأ فى إجراء العملية الجراحية لهذا المريض .
٢٠٠٠	تبرعات مدفوعة لوزارة الصحة والسكان .
٦٠٠٠	تبرعات مدفوعة لجمعية الهلال الأحمر المصرية .
١٠٠٠	ضريبة دخل مسددة تحت الحساب لهذا العام .

فإذا علمت أن : خسارة العيادة العام الماضى المعتمدة كانت مبلغ ١٣٠٠٠جنيه .

المطلوب : **تحديد وعاء ومقدار الضريبة المستحقة السداد مع التعليل بإيجاز .**

الـــتـــطـــبــيـــق الثانى : **(تجارة بورسعيد ٢٠٠٧م) .**

يملك مكتباً خاصاً لمزاولة مهنة المحاماة،وفيمايلى بياناً بإيرادات ومصروفات المكتب خلال العام :

أ- الإيرادات .

٤٠٠٠٠ أتعاب دعاوى قضائية إنتهى من المرافعة فيها خلال العام (منها مبلغ ١٠٠٠٠ أتعاب الدفاع عن أحد المصريين المتهمين فى قضية بالسعودية)،٢٥٠٠٠ أتعاب تقديم إستشارات قانونية (إستلم منها فقط٢٠٠٠٠) ،٢٠٠ مقابل أحاديث قانونية بالقناة الرابعة المصرية،٣٠٠٠مقابل إعلان على واجهة مكتبه لحساب الغير،٤٠٠٠صافى إيراد التصرف فى أصول مهنية،٦٠٠٠إيرادات تدريب وإستشارات لبعض مزاولى المهنة الجدد،٥٠٠٠قيمة جائزة الدولة التقديرية عن بحث قدمه عن وسائل مكافحة الجريمة،١٠٠٠٠مكافأة من الحكومة التونسية نظير حضورمؤتمرالمحامين العرب المنعقدهناك،٢٠٠٠إيراد تأليف ونشر بعض المقالات فى مجلة القانون والمحاماة،٣٥٠٠تعويض من أحد العملاء نتيجة فسخ عقد توكيله فى دعوى قضائية،٦٥٠٠إيراد تأجير حجرة من المكتب لمحامى مبتدئ، ١٥٠٠٠ مقدم أتعاب قضايا سيترافع فيها العام القادم،١٠٠٠٠أتعاب قضايا كانت مستحقة له طرف بعض العملاء من العام الماضى وحصلت هذا العام .

ب- المصروفات .

٤٠٠٠مصاريف سفر لتونس لحضور مؤتمر المحامين العرب٨٠٠٠إهلاك الأصول الثابتة المستخدمة فى المكتب،٣٠٠٠ثمن الكتب والمجلات العلمية (منها مبلغ ١٠٠٠الإشتراك فى منظمات مهنية بالخارج)،١٠٠٠تأمين على محتويات المكتب ضدالسرقة،١١٠٠٠إيجارالمكتب المدفوع (يعادل إيجارإحدى عشرشهراً،١٣٠٠٠ مرتبات العاملين المساعدين المدفوعة (المرتبات الشهرية١٠٠٠)،٢٠٠٠رسوم

القيد والإشتراكات السنوية ورسوم مزاولة المهنة،٣٠٠٠تبرعات مدفوعة لوزارة العلد،٦٠٠٠تبرعات مدفوعة لإحدى مؤسسات البحث العلمى المصرية،١٠٠جنيه شهرياً لنقابة المحامين مقابل المعاش،٤٨٠٠قسط التأمين السنوى على حياته لصالح زوجته لدى شركة التأمين الأهلية،٤٥٠٠مصاريف السيارة التى تستخدم فى أعمال المكتب والأغراض الشخصية،٣٧٤٠ضريبة دخل مسددة تحت الحساب لهذا العام،١٥٠٠٠مصاريف إدارية وعمومية متنوعة (مسددة) .

المطلوب : تحديد وعاء ومقدار الضريبة المستحقة مع التعليل بإيجاز .

الـتـطـبـيـق الثالث :

فيمايلى بيان بإيرادات ومصروفات أحد المحاسبين الذى يمارس مهنته فى مكتبه الخاص عن عام٢٠١٤م .

أ- الإيرادات (**بالجنيهات**) :

١٥٠٠٠جنيه مراجعة حسابات – ١٣٠٠٠جنيه أتعاب مستحقة عن تقديم إقرارات ضريبية – ٣٥٠٠جنيه أتعاب حضور اللجان الداخلية مستحقة على بعض العملاء – ٦٠٠٠جنيه أتعاب تصميم نظم تكاليف بالسعودية – ١٥٠٠جنيه أرباح بيع أثاث بالمكتب – ١٩٠٠جنيه إيراد أوراق مالية – ٥٠٠ جنيه عمولة وسمسرة.

ب- المصروفات (**بالجنيهات**) :

٢٧٥جنيه إشتراكات فى جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية – ٦٠٠٠جنيه مرتبات للموظفين بالمكتب – ٧٠٠جنيه مصروفات السيارة التى يستعملها فى إنتقالاته الخاصة – ١٥٠٠ جنيه إهلاك الأثاث والأجهزة بالمكتب – ٨٠٠ جنيه تبرع لجمعية أحباء بورسعيد المشهرة – ١٦٠٠جنيه أقساط التأمين على الحياة لصالح زوجته وأولاده القصر – ٥٠٠جنيه مصروفات نور ومياه – ١٢٠٠جنيه أدوات كتابة ومطبوعات – ١٤٠جنيه رسوم القيد لمزاولة المهنة – ١٥٠ جنيه مقابل الإشتراك فى معاش النقابة .

المطلوب :تـحـديـدالـوعـاء الـخـاضـع لـلضريبة على إيرادات المهن غيرالتجارية التى تستحق على الممول لعام٢٠١٤م،وكذلك مقدار هذه الضريبة .

الـــتـــطـــبـــيـــق الرابع :

الأستاذ/ خالد بحرى – مصرى الجنسية : يمتلك مكتباً خاصاً للتصويرالسينمائى كانت إيراداته ومصروفاته خلال عام٢٠١٤م كالآتى: (المبالغ بالجنيهات) .

٣٠٠٠جنيه إيرادات تصوير أفلام داخل الجمهورية – ٣٠٠٠جنيه إيرادات من تصوير بعض الأفلام فى الخارج – ٨٠٠٠ جنيه أرباح بيع بعض الآلات والمهمات المستغنى عنها – ٢٠٠٠جنيه جائزة الدولة التقديرية فى التصوير السينمائى تبرع بـــ٢٠٠جنيه لـلـمجهود الحربى–١٢٠٠جنيه مهايا الموظفين والمساعدين–١٠٠٠ جنيه إستـهـلاك عدد وآلات–١٥٠٠جنيه مصروفات عمومية مختلفة–٥٠٠٠جنيه ثمن آلة تصوير جديدة مشتراة فى أول العام – ١٣٠٠جنيه ضريبة مهن حرة عن سنـوات سـابـقـة–٣٠٠جنيه مصاريف سفرللخارج للإطلاع على أحدث الأجهزة فى الـتـصـويـرالـسـيـنـمـائى–٥٠٠ جنيه مصاريف السيارة التى تستخدم فى العمل وفى شئونـه الخاصة– ٤٠٠ جنيه إستهلاك السيارة – ١٠٠جنيه مصروفات إيجار ونور وتليفون مستحقة عن شهر ديسمبر٢٠١٣م دفعت فى يناير٢٠١٤م .

المطلوب : تحديد وعاء مقدارالضريبةالموحدة على المهنة الحرة مع الشرح والتعليل بإيجاز علماً بأنه متزوج ويعول .

الـــتـــطـــبـــيـــق الخامس :

فيما يلى بيان بمصروفات وإيرادات الدكتور / السيد السايح يزاول المهنة بعيادته الخاصة وذلك عن السنة المنتهية فى٢٠١٤/١٢/٣١م : (المبالغ بالجنيهات) .

أولاً : **الإيرادات** .

٥٦٠٠جنيه أتعاب كشف بالعيادة–١٢٠٠جنيه أتعاب كشف بالمنازل – ٤٥٠٠ جنيه أتعاب جراحية (منها١٥٠٠جنيه عن عمليات أجريت خارج مصر) – ٦٠٠

جنيه ربح بيع بعض الأجهزة الطبية بالعيادة – ١٢٠جنيه إيراد حصل عليه نتيجة تأليف مقالات فى مجلة طبيبك الخاص – ١٠٠٠جنيه جائزة تقديرية حصل عليها فى يوم الطبيب .

ثانياً: المصروفات .

١٨٠٠جنيه مرتبات وأجور–٤٥٠جنيه نور ومياه–٩٠٠ جنيه مصاريف سيارة تستخدم فى مزاولة المهنة إلى جانب إستخدامها فى الشئون الخاصة – ٥٠٠جنيه تبرعات مدفوعة لبناء مسجد – ١٨٠جنيه تبرعات لسداد ديون مصر – ١٢٠٠جنيه قسط تأمين سنوى على حياته لصالح زوجته وولده – ١٢٠جنيه إشتراكات فى مجلات علمية – ٨٣٠ جنيه مصروفات عمومية مختلفة – ٥٠٠جنيه ضريبة مهن حرة عن سنة ٢٠١٣م .

المطلوب : تحديد وعاء مقدار الضريبة الموحدة عن سنة٢٠١٤م مع التعليل بإيجاز

الـتـطـبـيـق السادس :

الدكتور / إيهاب احمد محمد يمتلك عيادة بميدان المنشية ببورسعيد كانت إيراداته ومصروفاته منها عن عام٢٠١٤م كما يلى : (المبالغ بالجنيهات)

الإيرادات :

٢٠٠٠جنيه كشف بالعيادة – ١٤٠جنيه أتعاب عن أحاديث طبية ألقاها بالإذاعة المصرية – ٤٠جنيه أجر مقالات نشرها فى مجلة الأطباء،١٠٠٠جنيه مكافأة من الحكومة الكويتية نظير حضور مؤتمر الأطباء المنعقد هناك – ٦٠٠٠جنيه أتعاب عمليات جراحية – ٥٠٠جنيه إيراد تأجير حجرة من العيادة من الباطن لطبيب أخر –٢٥٥٠جنيه أتعاب عمليات جراحية أجراها بالكويت أثناء وجوده هناك لحضور المؤتمرالطبى – ٧٥٠جنيه أتعاب إستشارات طبية لعمال شركة الشرق للغزل بواقع ٣ جنيه عن كل عامل – ٥٠٠جنيه أتعاب عملية جراحية أجراها فى العام الماضى وكان فقد الأمل فى تحصيلها – ١٨٠٠جنيه تعويض من شركة مصر للتأمين عن سرقة بعض الأجهزة بالعيادة (والتى تبلغ تكلفتها١٦٠٠) .

المصروفات :

١٨٠٠جنيه مرتبات العاملين بالعيادة – ٢٠٠جنيه إستهلاكات مختلفة – ٦٨٠جنيه ضريبة مهن حرة عن العام الماضى – ٤٠٠جنيه تأمين على العيادة – ٦٠٠٠جنيه كتب ومجلات علمية–٢٠٠٠جنيه إشتراك فى عضوية الجمعية الطبية – ٩٠٠جنيه مصاريف السيارة التى تستخدم فى أعماله الخاصة بالإضافة إلى أعمال العيادة – ٦٠٠جنيه قسط تأمين سنوى على حياته لمصلحة زوجته وبناته–٦٠٠جنيه مكافأة للأطباء المساعدين عند إجراء العمليات بالكويت – ٦٠٠جنيه مصاريف عمومية مختلفة للعيادة .

المطلوب :

حساب الضريبة على المهن الحرة مع تعليل وجهة نظرك فى البنود التى تحتاج إلى إيضاح .



الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

أهداف الفصل :

يهدف هذا الفصل إلى أن يتمكن القارئ من فهم الآتى :

*** تحديد إيراد الثروة العقارية الخاضعة للضريبة .**

*** كيفية حساب الضريبة على إيرادات الوحدات المفروشة.**

*** الضريبة على التصرفات العقارية.**

*** الإستثناءات من التصرفات العقارية الخاضعة للضريبة .**

*** الإعفاءات من الضريبة على إيرادات الثروة العقارية .**

الفصل الرابع

الضريبة على إيرادات الثروة العقارية

تـمـهـيـد :

تـشـمـل إيـرادات الـثـروة العقارية كل من إيرادات الأراضى الزراعية،أوإيرادات الـعـقـارات المـبـنـيـة،وقدتـعـرض القانون٩١لسنة٢٠٠٥م لهذه الإيرادات من حيث كـيـفـيـة تـحـديـدالإيرادات الخاضعة للضريبة سواء أراضى زراعية أوعقارات مبينة وكيفية حسابها وتحصيلها فى المواد من٣٨ وحتى ٤٢ .

حتى صدرقانون الضريبةعلى العقارات المبنية رقم (١٩٦) لسنة٢٠٠٨ وألغى الضريبة على إيرادات الأراضى الزراعية،حيث ألغت المواد ٣٨ ،٤٠ ،٤٣ ،٤٤ من قانون الضريبة على الدخل رقم٩١ لسنة٢٠٠٥،وأبقى على الضريبة على إيرادات الـعـقـارات الـمـبنية والمؤجرة للغير،وهـذامـاسـوف نتناوله فى هذا الفصل بالإضافة إلى التصرفات العقارية وإستثناءاتها،والإعفاءات الضريبية .

أولاً: **الإيرادات الخاضعة للضريبة** .

وفقاً لأحكام القانون٩١ لسنة٢٠٠٥ والمعدل بقانون الضريبة على العقارات المبنية رقم١٩٦ لسنة٢٠٠٨،تشمل الإيرادات الخاضعة لضريبة الدخل مايلى فقط :

[١] إيرادات العقارات الـمـبنية والمؤجرة وفقاً لأحكام القانون المدنى رقم (٤) لسنة ١٩٩٦(تأجيرالعقارأو جزء منه بنظام التأجيرمحدد المدة أومـايـسـمى بنظام التأجير الحديث) .

[٢] إيرادات الوحدات المفروشة .

حيث يتحددالإيرادالخاضع للضريبة الناتج عن تأجيرالعقارأوجزءمنه لمدد معينة وفـقـاً لأحـكام القانون المدنى رقم (٤) لسنة١٩٩٦،وسواء كان الفرد مالكاً للعقارأو

مستأجرمنه،على أساس مقدارالأجرة الفعلية مخصوماً منها٥٠% مقابل جميع التكاليف والمصروفات .

كما يتحدد الإيراد الخاضع للضريبة الناتج من تأجير أى وحدة مفروشة أوجزء منها،على أساس قيمة الإيجار الفعلى مخصوماً منه٥٠%مقابل جميع التكاليف والمصروفات،وذلك سواء تم هذا التأجير للسكن أولمزاولة نشاط تجارى أوصناعى أو مهنة غير تجارية أو لأى غرض آخر .

على أن يخصم ماسدده الممول من الضرائب العقارية الأصلية من ضريبة الدخل المستحقة على الممول فى نهاية السنة الضريبية،ويتم حساب الضريبة المستحقة وفقاً للشرائح التصاعدية المطبقة فى الضريبة على إيرادات المرتبات وما فى حكمها والمهن الحرة

﴿مثال توضيحى ﴾

يمتلك أحد الأفراد عقاراً مكوناً من عشرة شقق متساوية القيمة الإيجارية،وتبلغ ضريبة المبانى الأصلية المربوطة على العقار٤٨٠جنيه بسعر١٥%،فإذا علمت أنه يسكن أحدى الشقق وأجرشقة أخرى منها وفقاً لأحكام القانون المدنى رقم٤ لسنة ١٩٩٦،بإيجار شهرى ١٠٠٠جنيه لمدة٨ شهور خلال عام ٢٠١٣ .

المطلوب : تحديد إيرادات الثروة العقارية التى تدخل فى وعاء الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين عن عام٢٠١٣ .

الحــــل

يتم حساب إيرادالتأجيروفقاً لأحكام القانون المدنى مخصوماً منه٥٠% كما يلى

صافى الإيراد = الإيجار الشهرى × عدد الشهور المؤجرة × ٥٠%

صافى الإيراد = ١٠٠٠ × ٨ شهور × ٥٠%

= ٤٠٠٠جنيه .

ثانياً : **الضريبة على التصرفات العقارية** .

تنص المادة (٤٢)من القانون٩١ لسنة٢٠٠٥والمعدل بالقانون ١١لسنة ٢٠١٣ على مايلى :-

"تفرض ضريبة بسعر٢,٥% وبغير أى تخفيض على إجمالى قيمة التصرف فى العقارات المبنية أو الأراضى للبناء عليها عدا القرى وسواء إنصب التصرف عليها بحالتها أوبعدإقامة منشأت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملاً العقاركله أو جزءاً منه أو وحدة سكنية منه أوغير ذلك وسواء كانت المنشأت مقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير،وسواء كانت عقود هذه التصرفات مشهرة أو غير مشهرة" .

ثالثاً:**الإستثناءات من التصرفات العقارية الخاضعة للضريبة** :

تستثنى التصرفات الآتية من الخضوع لتلك الضريبة .

١) تصرفات الوارث فى العقارات التى آلت إليه من مورثة بحالتها عند الميراث .

٢) تقديم العقار كحصة عينية فى رأس مال الشركات المساهمة بشرط عدم التصرف فى الأسهم المقابلة لها **لمدة خمس سنوات** .

٣) البيوع الجبرية الإدارية أوالقضائية،كذلك نزع الملكية أوالإستيلاء للمنفعة العامة

٤) التبرع أو الهبة للحكومة أووحدات الإدارة المحلية أوالأشخاص الإعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام .

٥) التصرف بالوصية أو التبرع أو بالهبة للأصول أوالأزواج أوالفروع .

٦) الأرباح المحققة عن التصرف فى العقارات المبنية أو الأراضى التى تمثل **أصلاً من أصول المنشأة**،تخضع للضريبة على أرباح النشاط التجارى أوالصناعى أوالضريبة على أرباح الأشخاص الإعتبارية بحسب الأحوال .

رابعاً الإعفاء من الضريبة

أعفى المشرع الضريبى وفقاً لنص المادة (٣١) من قانون الضريبة على الدخل رقم٩١لسنة٢٠٠٥،أرباح بعض المشروعات من الضريبة لمدد معينة محددة بالقانون منها الآتى :

١- أرباح منشآت إستصلاح أو إستزراع الأراضى وذلك لمدة عشرسنوات إعتباراً من تاريخ بدء مزاولة النشاط .

٢- أرباح منشآت الإنتاج الداجنى وتربية النحل وحظائر تربية المواشى وتسمينها ومشروعات مصايد الأسماك ومزارع الأسماك،وأرباح مشروعات مراكب الصيد، وذلك لمدة عشر سنوات من تاريخ بدء مزاولة النشاط .

وقد ألغى قانون الضريبة على العقارات المبنية رقم (١٩٦) لسنة٢٠٠٨، الإعفاءات المنصوص عليها فى المادة (٤٣) من القانون رقم (٩١) لسنة٢٠٠٥، وتشمل الإعفاءات الآتية :

أ- إيرادات النشاط الزراعى عدا ما هومنصوص عليه فى هذا القانون .

ب- إيرادات المساحات المزروعة فى الأراضى الصحراوية وذلك لمدة عشر سنوات تبدأ من التاريخ الذى تعتبر فيه الأرض منتجة .

تطبيقات محلولة على إيرادات الثروة العقارية

التطبيق الأول :

ممول يمتلك شقة تبلغ القيمة الإيجارية السنويةالمتخذة لربط الضريبة العقارية عليها ٢٠٠٠جنيه ويؤجرها طبقاً للقانون المدنى بمبلغ١٠٠٠جنيه شهرياً .

المطلوب : تحديد وعاء الضريبة على الدخل عن عام٢٠١٢م .

الحل

حيث أنها مؤجرة طبقاً للقانون المدنى يحسب إجمالى الإيراد مخصوماً منه٥٠% لمقابلة جميع التكاليف والمصروفات .

صافى الإيراد = الإيجار الشهرى × عدد الشهور المؤجرة × ٥٠%

صافى الإيراد = ١٠٠٠ × ١٢ × ٥٠% = ٦٠٠٠جنيه .

التطبيق الثانى :

قام أحد الممولين بتأجيرشقة مفروشة داخل كردون المدينة بإيجار شهرى ٦٠٠جنيه لمدة ١٠شهور خلال عام٢٠١٣م .مع العلم أن القيمة الإيجارية السنوية المتخذة أساساً ربط الضريبة العقارية عليها١٢٠جنيه .

المطلوب :

تحديد صافى الإيرادالخاضع للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين عن عام٢٠١٣ م .

الحل

صافى الإيراد الخاضع للضريبة = الإيجار الشهرى ×عدد الشهور المؤجرة ×٥٠%

صافى الإيراد الخاضع للضريبة = ٦٠٠ ×١٠ شهور ×٥٠% = ٣٠٠٠جنيه .

تطبيقات غيرمحلولة على إيرادات الثروة العقارية

الـتـطــبـيــق الأول : (تجارة السويس ٢٠٠٧م) .

يمتلك أحدالأفراد عمارة بمدينة السويس تبلغ ضريبة المبانى الأصلية المربوطة عليها٣٦٠٠جنيه بسعر٢٠%،فإذا علمت أنه قام بتأجيرها مفروشة لجامعة قناة السويس لسكن طلابها وذلك بإيجار شهرى٦٠٠٠جنيه خلال عام٢٠٠٦م،وذلك وفقاً لأحكام القانون المدنى رقم ٤ لسنة ١٩٩٦ .

المطلوب :

١- تحديد وعاء الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين عن عام ٢٠٠٦ .

٢- حساب الضريبة المستحقة عن هذا العام .

الـتـطــبـيــق الثانى : (تجارة بورسعيد ٢٠٠٧م) .

البيانات التالية خاصة بالدكتورة فرح الصادق خلال عام٢٠٠٧ .

١- تستأجرشقة داخل كرودن المدينة بإيجار شهرى٥٠٠ وقد قامت بإعادة تأجيرها مفروشة إعتباراً من أول مارس٢٠٠٦م بإيجار شهرى١٠٠٠جنيه .

٢- سبق وإشترت قطعة أرض للبناء داخل كردون المدينة بلغ١٠٠٠٠٠جنيه،وقامت هذا العام ببيع نصف المساحة لإحدى الشركات بمبلغ٥٠٠٠٠٠وتكلفت فى سبيل البيع مبلغ٢٠٠٠جنيه ووهبت باقى المساحة لأخيها بعقدهبه مسجل فى١/١/ ٢٠٠٦م .

٣- كانت تمتلك عمارة أخرى بيعت أول هذا العام جبرياً بالمزاد العلنى تنفيذاً لحكم قضائى وكان ثمن البيع مليون جنيه.

المطلوب : **حدد مقدار الضريبة المستحقة خلال عام ٢٠٠٧م.**

الـتـطـبـيـق الثالث : (تجارة بورسعيد ٢٠٠٨م) .

المطلوب من واقع البيانات التالية حدد مقدار الضريبة المستحقة للمحامى أسامة حسن خلال عام٢٠٠٦م مع توضيح خطوات الحل بإيجاز .

١- يملك مشروعاً لتربية الدواجن بدأ فى مزاولة هذا النشاط فى أول يناير١٩٩٦م وقد حقق المشروع هذا العام صافى ربح قدره ٥٠٠٠جنيه .

٢- يستأجر شقة داخل كردون المدينة بإيجار شهرى ٥٠٠جنيه قام بإعادة تأجيرها مفروشة بإيجار فعلى سنوى ١٠٠٠٠جنيه .

٣- سبق أن أشترى قطعة أرض للبناء داخل كردون المدينة بمبلغ١٠٠٠٠جنيه وباعها فى أول هذا العام بمبلغ١٠٠٠٠٠ وتسلم من الثمن مبلغ٦٠٠٠٠جنيه وأخذ بالباقى كمبيالات تستحق آخرعام٢٠٠٧م وتكلف فى سبيل البيع مبلغ٢٠٠٠جنيه .

٤- هذاالممول كان مالكاً لعمارة أخرى أستولت عليها الحكومة وقامت بنزع الملكية فى أول هذا العام وسدد له تعويض مليون جنيه .



الضريبة على إيرادات النشاط التجارى والصناعى

أهداف الفصل :

يهدف هذا الفصل إلى أن يتمكن القارئ من فهم الآتى :

*** خصائص ضريبة إيرادات النشاط التجارى والصناعى .**

*** شروط سريان الضريبة على إيرادات النشاط التجارى والصناعى .**

*** أنواع الإيرادات الخاضعة للضريبة.**

*** الإعفاءات الضريبية لإيرادات النشاط التجارى والصناعى.**

*** كيفية الفحص الضريبى لبنود إيرادات النشاط التجارى والصناعى .**

*** كيفية الفحص الضريبى لبنود التكاليف والمصروفات .**

*** شروط ترحيل خسائر السنوات السابقة .**

الفصل الخامس

الضريبة على إيرادات النشاط التجارى والصناعى

تـمـهـيـد :

تختلف إيرادات النشاط التجارى والصناعى فى طبيعتهاكمصدرمن مصادرالدخل الذى تفرض عليه الضريبة عن غيرها من الإيرادات المستمدة من المصادرالأخرى وتتميز هذه الإيرادات بأنها ناتجة عن تضافر عنصرى رأس المال والعمل .

ونـتـنـاول فى هذا الفصل الضريبة على إيرادات النشاط التجارى والصناعى من حيث خصائصها،وشروط سريان الضريبة عليها،والإيرادات الخاضعة للضريبة، والإعفاءات الضريبية وكيفية الفحص الضريبى لبنود الإيرادات والتكاليف لبنود النشاط التجارى والصناعى .

أولاً: خصائص ضريبة إيرادات النشاط التجارى والصناعى :

تـتـمـثـل خصائص ضريبة إيرادات النشاط التجارى والصناعى طبقاً لما رود فى القانون٩١ لسنة٢٠٠٥وتعديلاته حتى عام٢٠١٤ فى الآتى :

(١) **الضريبة شخصية** .

حيث تراعى فيها الظروف العائلية للممول،وفى هذا الصدد تقررت إعفاءات معينة تتناسب مع :

- الظروف الإقتصادية .
- حالة الممول الإجتماعية .

هذا بالإضافة إلى السماح بالتمتع بهذه الإعفاءات بصرف النظر عن حدود الربحية التى يحققها الممول خلال السنة الضريبية ويعتبرذلك أول لمسة فى القانون الجديد وضعها المشرع لإضفاء صفة الشخصية على هذه الضريبة .

(٢) **الضريبة سنوية** .

بمعنى أنها تفرض على الأرباح المحققة عن السنة السابقة،أو خلال الأثنى عشرشهراً التى اعتبرت نتيجتها أساساً لوضع آخرميزانية وتوجدبعض الإستثناءات من سنوية الضريبة وذلك حسب ما تقضية الظروف الخاصة مثل :

أ- إذاتم مزاولة النشاط خلال السنة المالية،ففى هذه الحالة يتم فرض الضريبة على مدة تقل عن أثنى عشر شهراً .

ب- إذا حدث توقف كلى خلال السنة،وكان من جراء ذلك ضرورة تسوية الموقف الضريبى للممول،فإن هذه التسوية تتم من تاريخ إنهاء النشاط .

ج- فى حالة تأجيرالشقق المفروشة،فإنه يتم محاسبة الممول عن الأشهرالفعلية التى حدث فيها التأجير،ولايمكن إجراء خلاف ذلك .

(٣) **الضريبة تصاعدية** .

وهذه من اهم سمات التغير الذى أحدثه القانون الجديد حيث أصبحت الضريبة فى صورة شرائح تصاعدية يزداد سعرها كلما تصاعدت الأرباح،ولقد كانت قبل ذلك وعلى ضوء القوانين السابقة ضريبة ثابتة محددة على أساس نسبة ثابتة تفرض على جميع صور الربحية .

(٤) **إقليمية الضريبة** .

حيث أنها تفرض على أرباح كل منشأة مشتغلة فى مصر،وعلى ذلك فإن الضريبة تسرى على جميع نوعيات المنشأةالخاضعة لها بصرف النظرعن جنسيتها وأيضاً عن جنسية أو تواطن أصحابها،فالمهم فى نظر المشرع أن نشاط المنشأة قد تم فى مصر،وبالتالى فإنه يخضع للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية .

(٥) **سريانها على الأرباح دون النظر الى مصدرها** .

تفرض الضريبة على صافى الأرباح المحققة خلال السنة الماضية بصرف النظرعن مدى مشروعية هذه الأرباح،وبمعنى أخر بصرف النظرعن كون المنشأة ذات نشاط مشروع أوغيرمشروع ومن أمثلة النوع الأخير تجارة المخدرات حيث أنها غيرمشروعة بالنسبة للقوانين المدنية والجنائية،إلا أنها من وجهة نظر الضرائب لاينظر لها كذلك وإنما ينظر إلى الربحية نفسها ومن ثم تفرض عليها الضريبة .

(٦) **تفرض فى غالبية الأنشطة على الأرباح الناتجة من تضافرعنصرى رأس المال والعمل معاً** .

الأصل فى الضريبة أنها تسرى على الإيرادات التى تتحقق خلال الإثنى عشر شهراً الماضية والناتجة أساساً من تضافر عنصرى رأس المال والعمل .

ثانياً :شروط سريان الضريبة :

يشترط لسريان الضريبة على إيرادات النشاط التجارى والصناعى مايلى :

١- **أن يعمل الممول لحسابه** : يشترط لسريان هذه الضريبة أن يعمل الممول لحسابه،وليس لحساب غيره،يعمل لحسابه متمتعاً بحق التصرف وإتخاذ القرارات المناسبة بما يكون له الحق من السيادة على ممتلكاته وأعماله،أى يشترط ألايكون متبوعاً لشخص أخرأو وكيل لشخص أخر بما يتضمنه عقد الوكالة .

٢- **أن يكون القصد من العمل تحقيق الربحية** : إذا كان المقصود بالأعمال التى يقوم بها الشخص عدم تحقيق أرباح من وراء مباشرته لتلك الأعمال،فأنه بالتالى لايكون هناك محل لسريان الضريبة وذلك لأن الضريبة تفرض وتستحق على صافى الأرباح المحققة من وراء مباشرة نشاط معين،ولذلك نجد أن المشرع قد أعفى الهيئات التالية من الخضوع للضريبة .

- المؤسسات والجمعيات الخيرية .
- الهيئات والمنشأت التى تؤسس ويكون الغرض منها رفع المستوى الأدبى والإجتماعى...إلى غير ذلك .
- الهيئات التى تعمل على نشر التعليم .

٣- **أن يتحقق الربح عن طريق الإحتراف** : تقضى المادة١٩من القانون٩١ لسنة ٢٠٠٥أنه تسرى الضريبة على أرباح المنشأت التجارية أو الصناعية أو أرباح أصحاب الحرف فى الأصل نجد أن أرباح العمليات التجارية لهذه الضريبة تتحقق إذا كان الممول يتخذ من مزاولة تلك العمليات مهنة معتادة له،وتقتضى مباشرتها أن تتكرر عملياتها وتتعدد،ويلزم أن يضاف للشخص صفة الإحتراف.

٤- **تحقيق الربح فى مصر أوفى الخارج إذا كانت مصر مركزاًللنشاط** : يشترط فى أرباح النشاط التجارى والصناعى أن تكون قد تحققت فى مصر بغض النظر عن جنسية وموطن الممول،أوفى الخارج إذا كانت مصر مركزاً للنشاط التجارى والصناعى،فقد أخذ المشرع الضريبى بمعيارين عند تطبيق الضريبة المعيارالأول هو معيارالتبعية الإقتصادية (الإقليمية)،بمعنى أن يكون مصدر الدخل قد تحقق فى مصر بغض النظر عن جنسية الممول،والمعيار الآخر هو معيارالمواطنة (التبعية السياسية)بمعنى أن تفرض الضريبة على الدخول التى تتحقق للأفراد من ممارسة نشاطتهم داخل مصر أو خارج مصر إذا كانت مصر مركزاً لنشاطهم وهو ما أصطلح على تسميته (بعالمية الإيراد) .

فطبقاً للمادة(٦) المعدلة بالقراربقانون رقم٥٣لسنة٢٠١٤"فإنه تفرض ضريبة سنوية على مجموع صافى دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة فى مصر أوخارجها إذا كانت مصرمركزاً لنشاطهم التجارى والصناعى أو المهنى،وبالنسبة لغير المقيمين فتسرى الضريبة على دخولهم المحققة فى مصر" .

ثالثاً: الإيرادات الخاضعة للضريبة .

حددت المادة رقم (١٩) من قانون الضريبة على الدخل رقم٩١لسنة٢٠٠٥ وتعديلاته الإيرادات الخاضعة للضريبة على أرباح النشاط التجارى والصناعى فى الآتى :

[١] **أرباح المنشأت التجارية والصناعية ومنشأت المناجم والمحاجر والبترول** .

أخضع المشرع صافى أرباح المنشأت التجارية أوالصناعية للضريبة،إلا أنه لم يحدد المهن والمنشأت التجارية،مما يتطلب الرجوع إلى قانون التجارة رقم(١٧) لسنة١٩٩٩ الذى حدد فى المواد (٤ ،٥ ،٦) مايعد عملاً تجارياً وهو مايلى :

- شراء المنقولات أيا كان نوعها بقصد بيعها أو تأجيرها بذاتها أوبعد تهيئتها فى صورة أخرى،وكذلك بيع أو تأجير هذه المنقولات .
- تأسيس الشركات التجارية
- توريد البضائع والخدمات،والصناعة،والنقل البرى .
- الوكالة التجارية والسمسرة أياكانت طبيعة العمليات التى يمارسها السمسار
- التأمين على إختلاف أنواعه،وعمليات البنوك والصرافة .
- إستيداع البضائع ووسائل النقل والمحاصيل وغيرها .
- أعمال الدوروالمكاتب التى تعمل فى مجالات النشر،والطباعة والتصوير، والكتابة على الآلات الكاتبة وغيرها،والترجمة،والإذاعة،والتليفزيون والصحافة،ونقل الأخبار،والبريد،والإتصالات،والإعلان .
- الإستغلال التجارى لبرامج الحاسب الآلى،والبث الفضائى عبرالأقمار الصناعية .
- العمليات الإستخراجية لمواد الثروات الطبيعية كالمناجم والمحاجر ومنابع النفط والغاز وغيرها .
- مشروعات تربية الدواجن والمواشى وغيرها بقصد بيعها .

- مقاولات تشييد العقارات أوترميمها أوتعديلها أوهدمها أوطلائها،ومقاولات الأشغال العامة .
- تشييد العقارات أوشراؤها أوإستـئـجـارهـا بقصد بيعها،أوتأجيرها كاملة أو مجزأة على شقق أوغرف أو وحدات إدارية أوتجارية،سواء كانت مفروشة أوغير مفروشة .
- أعمال مكـاتـب السـيـاحـة،ومكاتب التصديروالإستيراد،والإفراج الجمركى ، ومكاتب الإستخدام،ومحال البيع بالمزاد العلنى .
- أعمال الـفـنـادق والـمـطـاعم والـمـقـاهـى،والتمثيل والسينما والسيرك وغير ذلك من الملاهى العامة .
- توزيع المياه أو الغاز أو الكهرباء وغيرها من مصادر الطاقة .
- كل عمل يتعلق بالملاحة الـتـجـارية بحرية كانت أوجوية من بناء وشراء أو بيع أوتأجير أو إستئجار السفن أوالطائرات وإصلاحـهـا وصـيـانـتها،وشراء أدوات أو مواد تموين السفن أو الطائرات،والنقل البحرى والجوى،وعمليات الشحن أوالتفريغ وإستخدام الملاحين أوالطيارين .

أما الأعمال الصناعية : فيقصد بها جميع الأعمال التى تتصل بالإنتاج الصناعى والتى تـتـنـاول الـمـواد الـخـام بـتـحـويل معين،مثل الصناعات الغذائية والكيماوية والطبية والمعدنية وصناعة الغزل والنسيج والألبان والجلود والسيارات.....إلخ ،وهذه أيضاً تخضع للضريبة .

[٢] **أرباح أصحاب الحرف والأنشطة الصغيرة** .

الحرف هى الأعمال التى يقوم بها طائفةمعينة تعرف بأرباب الحرف وهم عبارة عن طائفة من الصناع تقع بين فريق العمال وفريق أصحاب الأعمال،فهى تتميز عن طائفة العمال بطابع الإستقلال فى أداء الحرفة،وتملكها للأدوات اللازمة للصناعة، وهى لاتبلغ مرتبة أصحاب الأعمال لأنها لاتـسـتـخـدم رأس المال إلا بالـقـدر الـلازم لشراء الأدوات المطلوبة لما تباشره من اعمال،ويعتمد أربـاب الـحـرف فـى عـمـلـهم

على مهاراتهم وخبرتهم الشخصية،كـالـنـجـار والـحـداد والـسـبـاك والكواء والحلاق والترزى والمنجد والبناء .

أما الأنشطة الصغيرة فقدعرفها القرار (٤١٤) لسنة٢٠٠٩ بأنها "كل شخص إعتبارى أومنشأة فردية تمارس نشاطاً إقـتـصـاديـاً إنـتـاجـيـاً أوخدمياً أوتجارياً ولا يتجاوز رأس مالها المدفوع مليون جنيه ولايزيد عدد العاملين فيها عن٥٠ عاملاً"

ولذلك نصت المادة (١٨) من القانون على أن :

"يصدر بقواعد وأسس المحاسبة الضريبية وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباح الـمـنشـأت الـصـغيرة قرارمن الوزير،وبما لايتعارض مع أحكام قانون تنمية الـمـنـشـأة الـصـغـيـرة الصادر بالقانون رقم (١٤١) لسنة٢٠٠٤،وذلك بما يتفق مع طبيعتها وييسر أسلوب معاملتها الضريبية" .

[٣] الأرباح التى تتحقق من أى نشاط تجارى أوصناعى ولوإقتصرعلى صفقة واحدة .

يقصد بالصفقةالواحدة كل شراء يجريه ممول مقيم بغرض البيع لأصول منقولة غيرمشتراة للإستعمال الشخصى،ويشترط لخضوع الصفقة الواحدة للضريبة مايلى

أ- أن تكون الصفقة بغرض تجارى أو صناعى .

ب- أن يتم البيع خلال فترة إثنى عشرشهراً من تاريخ الشراء .

وذلك طبقاً للمادة (٢٥) من اللائحة التنفيذية للقانون .

[٤] الأرباح التى تتحقق نتيجة العمليات التى يقوم بها السماسرة أو الوكلاء بالعمولة .

أخـضـع الـمـشـرع أربـاح السماسرة والوكلاء بالعمولة وكل من يقوم بأعمال الوساطة للضريبة،طالما أنها ناتجة من الوساطة لـشـراء أوبـيـع أوتـأجـيـرالعقارات أوالسلع أو الخدمات أوالقيم المنقولة مقابل عمولة سواء كانت فى صورة أجرثابت أونسبة مئوية ،كمايلى :

١) السمسرة :

تتلخص أعمال السمسرة فى التقريب بين طرفين فى عقدمعين،أى تسهيل تقابل عرض مال معين مع طلب هذا المال،فتقتصر مهمة السمسارعلى ماسبق،فهو لايتعاقد لحسابه – كقاعدة عامة – ولاتقع عليه الإلتزامات المترتبة على العقد الذى يساعد فى إبرامه وطبقاً للمادة الثانية من القانون التجارى تعتبرأعمال السمسرة أعمالاً تجارية،وتظل كذلك حتى إذا كان العقد الذى يتم بواسطتها عقداً مدنياً بالنسبة للطرفين فيه .

٢) الوكالة بالعمولة :

يعرف القانون التجارى الوكيل بالعمولة "بأنه هو الذى يعمل عملاً بأسمه أوبإسم شركة لأمر موكله وعلى ذمته مقابل أجر او عمولة،وتعتبر الوكالة بالعمولة عملاً تجارياً طبقاً للقانون التجارى،ومن ثم فإن الوكيل بالعمولة يبرم العقود بإسمه ولحساب موكله مع الغير،وهو ملزم قبل موكله وقبل من يتعامل معه،وله حق الرجوع على كل منهما بما يخصه،من غير أن يكون له من الموكل أوالغير الذى تعامل معه الوكيل بالعمولة طلب على الأخر،وبذلك يعتبر تاجراً وتخضع أرباحه للضريبة .

وفى ذلك يختلف الوكيل بالعمولة عن السمسار من حيث تقتصرمهمة الأخير على التقريب بين المتعاقدين دون أن يتعاقد هو بأسمه،ودون أن تقع عليه نتيجة العقد الذى ساعد فى إبرامه أيه مسئولية نحوأحد طرفى العقد أوكليهما.

٣) الممثلون التجاريون :

يقوم الممثل التجارى فى المنطقة التى يباشر فيها نشاطه بالبحث عن العملاء لحساب منشأة أومنشأت معينة يقوم بتمثيلها بالذات،وهولايتعامل معهم بإسمه ولكن بإسم المنشأة التى يمثلها،كما لا يعمل لحسابه الخاص،بل لحساب المنشأة،والأصل ألا يتحمل الممثل التجارى مسئولية العقود التى يساعد فى إبرامها بين المنشأة التى ينوب عنها والعملاء،إلا إذا إرتبط بالمنشأة بمايسمى شرط الكفالة،وقد إختلف الرأى

فى طبيعة العلاقة التى تربط الممثل التجارى بالمنشأة،فالبعض يرى أنها علاقة وكالة،فى حين يرى البعض الأخر أنها ناتج مختلط من الوكالة وإيجاره الأشخاص .

٤) سماسرة الأوراق المالية :

هم الأشخاص الذين يقومون بعملية التوسط فى شراء وبيع الأوراق التجارية، وتشترط لائحة بورصة الأوراق المالية شروطاً خاصة فى من يشتغل بهذه المهنة، منهاأن يثبت أن لديه رأس مال موجود بصفة دائمة فى مصر،لايقل عن حد معين ولذا فإن مايحققه سماسرة الأوراق المالية يعتبر نتاجاً لرأس المال والعمل،وبالتالى فإنه يدخل فى نطاق إيرادات النشاط التجارى والصناعى الخاضعة للضريبة .

٥) الأرباح الناتجة من تأجير محل تجارى أوصناعى،ومن تأجير الآلات الميكانيكية والكهربائية .

فرض المشرع الضريبة على أرباح هذا النوع من النشاط بإعتباره صورة من صور الإستغلال التجارى،إلا أنه أشترط لسريان الضريبة أن يكون ملحقاً بالمحل بعض أوكل العناصرالمادية (مثل الأثاث والآلات) أوالمعنوية(مثل العلامات التجارية والشهرة)،وبالتالى فإن تأجير المحل بدون هذه العناصر يخرجه من نطاق الضريبة، وحيث أن النص جاء عاماً فإن أرباح التأجير تخضع للضريبة سواء أكان المؤجر مالكاً للمحل أو مستأجراً له متى توافرت الشروط الأخرى .

ويتطلب تحديد الأرباح الخاضعة للضريبة خصم إهلاك العناصر المؤجرة والإيجار وغيها من المصروفات من إيراد التأجير .

وتسرى الضريبة أيضاً على الأرباح التى تنتج من تأجير الآلات الميكانيكية والكهربية والإلكترونية والرقمية،بحيث يتحدد وعاء الضريبة بصافى الربح الناتج عن عملية التأجير،ويستثنى من ذلك الجرارات الزراعية وماكينات الرى وملحقاتها والآلات والمعدات المستخدمة فى الزراعة .

٦) أرباح نشاط النقل :

تخضع للضريبة أرباح نشاط النقل بكافة أنواعه المختلفة،سواء كان نقلاً برياً أو جوياً أوبحرياً،وأيا كانت الوسيلة المستخدمة فى النقل،سواء كانت سيارات بمختلف أنواعها أوطائرات أو سفناً وبواخرأوغيرها،يستوى فى ذلك نقل الأشخاص والبضائع مقابل الأجر .

٧) الأرباح التى يحققها من يزاول تشييد أوشراء العقارات :

يتضح من نص البند (٧) من المادة (١٩) من القانون أن من يشيد عقارات أويشتريها لحسابه الخاص ثم يبيعها على وجه الإحتراف فإن أرباحه الناتجة من هذه العملية تخضع للضريبة بسعرها العادى .

وقد إشترط المشرع لسريان هذه الضريبة ضرورة توافر الشروط التالية :

أ- أن يكون البيع مسبوقاً بالتشييد أوالشراء،وبالتالى يستبعد العقار الموهوب أوالموروث أوالموصى به .

ب- أن يتم التشييد أوالشراء بنية البيع،فإذاكان ذلك بقصد الملكية وكان البيع بصفة عارضة فإن نية البيع تنتفى ،ولاتخضع عملية البيع للضريبة .

ج- أن تتم عمليات التشييد أوالشراء والبيع على وجه الإحتراف أى يتوافر فيها نية الكسب .

٨) الأرباح الناتجة عن عمنليات تقسيم الأراضى للتنصرف فيها أو البناء عليها .

تخضع الأرباح الناتجة من عمليات تقسيم أراضى البناء والتصرف فيها أو البناء عليها للضريبة أيا كان نوع هذا التصرف بيعاً أوهبه أوتنازلاً .

وتنص المادة (أ) من القانون رقم(٣) لسنة١٩٨٣(بشأن إصدارقانون التخطيط العمرانى)على أنه فى تطبيق هذا القانون يقصد بالتقسيم كل تجزئة لقطعة أرض

داخل نطاق المدن إلى أكثرمن قطعتين،كما يعتبر تقسيمها إقامة أكثر من مبنى واحد وملحقاته على قطعة الأرض سواء كانت هذه المبانى متصلة أو منفصلة .

تنص المادة(١٢) من "لايجوز تنفيذ مشروع تقسيم أو إدخال تعديل فى تقسيم معتمد أوقائم إلا بعد إعتماده وفقاً للشروط والأوضاع المنصوص عليها فى هذا القانون ولائحته التنفيذية" .

ويلتزم المقسم بموجب المادة (٢١) من القانون بتنفيذ المرافق العامة اللازمة أوبأداء نفقات إنشائها للوحدة المحلية وفقاً للشروط والأوضاع التى تحددها اللائحة التنفيذية .

٩) **الأرباح الناتجة من الآتى** :

أ- منشأت إستصلاح أوإستزراع الأراضى .

ب- مشروعات إستغلال حظائر تربية الدواجن أو تفريخها ألياً

ج- حظائر تربية الدواب والمواشى فيها جاوز عشرين رأساً .

د- مشروعات مزارع ومصائد الثروة السمكية .

وقدر صدر القرار بقانون رقم٥٣ لسنة٢٠١٤ متضمناً تعديل المادة(٤٦) كالآتى :-

- **المادة (٤٦مكرراً ٣) تنص على "تسرى الضريبة على الأرباح الرأسمالية التى تتحقق من التصرف فى الأوراق المالية أوالحصص بالشركات،سواء تحققت هذه الأرباح فى مصر أوفى الخارج" .**
- **المادة (٤٦ مكرراً ٤)تنص على "تحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافى هذه الأرباح فى محفظة الأوراق المالية المحققة فى نهاية السنة الضريبية على أساس الفرق بين سعر بيع أوإستبدال أوأى صورة من صور التصرف فى الأوراق المالية أوالحصص،وتكلفة إقتنائها بعد خصم عمولة الوساطة" .**

بذلك تتمثل الأرباح المذكورة فى المادة (١٧) المعدلة والتى تخضع للضريبة مايلى :

أ- الأرباح الناتجة عن بيع أى أصل من الأصول المذكورة فى البنود الأول والثانى والرابع من المادة (٢٥) من القانون .

وتشمل المبانى والمنشأت والتجهيزات والسفن والطائرات وكذلك الأصول المعنوية كالشهرة والعلامات التجارية وغيرها والأراضى والأعمال الفنية والأثرية والمجوهرات .

ب- الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف فى الأوراق المالية :

حيث أضاف القرار بقانون رقم٥٣ لسنة٢٠١٤بنداً جديداً (ل) إلى المادة ٣ من القانون٩١لسنة٢٠٠٥ لتسر الضريبة على الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف فى الأوراق المالية المقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية، وكذلك الأرباح الرأسمالية المحققة فى الأوراق المالية للشركات المصرية المقيمة غير المقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية سواء كانت مقيدة أوغيرمقيدة فى الخارج .

الواقع أن فرض ضرائب على الأرباح الرأسمالية للبورصة يعدإجراءإيجابياً ومنطقياً فى ظل أهمية البورصةالمصرية كواحدة من أهم الأسواق فى المنطقة، كما تسجل أحجام تداول كبيرة نسبياً،ومن ثم فليس منطقياً دخول مستثمرين أجانب وخروجهم من السوق بسرعة دون فرض ضرائب على أرباحهم .

وبتاريخ١٩ مايو٢٠١٥ تراجعت الحكومة عن تطبيق ضريبة الأرباح الرأسمالية بالبورصة لمدة عامين بدعوى الحرص على ما أسمته "تنافسية سوق المال والإستثمارات" .

جـ - الأرباح المحققة من التعويضات وأرباح التصفية : نتيجة الهلاك أوالإستيلاء على أى أصل من الأصول أوالأوراق المالية المذكورة فى المادة (١٧) المعدلة بقراربقانون رقم٥٣ لسنة٢٠١٤ بالإضافة لأرباح التصفية للمنشأة الناتجة عن تسييل أصول المنشأة .

د- أرباح إعادة التقدير :

حيث تنص المادة (٢٠) على ألا تسرى الضريبة على الأرباح الناتجة من إعادة تقييم أصول المنشأة الفردية عند تقديمها كحصة عينية نظير الأسهم فى رأسمال شركة مساهمة وذلك بشرط أن تكون الأسهم المقابلة للحصة العينية أسمية وألا يتم التصرف فيها قبل مضى خمس سنوات،وكذلك يستثنى من الضريبة الأرباح الناتجة عن إعادة تقييم لأصول المنشأة عند تغيير الشكل القانونى للشركة بمافى ذلك الإندماج مع شركة أخرى من خلال تبادل الأسهم .

ويهدف المشرع من عدم سريان الضريبة على الأرباح المشارإليها إلى تشجيع تحول المنشأة الفردية وشركات الأشخاص (مشروعات صغيرة) إلى شركات مساهمةعن طريق إجراء بعض التصرفات القانونيةالمحدودة، وبإعتبار أن الشكل القانونى المتمثل فى شركات المساهمة هو الأكثر كفاءة للإستغلال الإقتصادى .

١٠- الأرباح الناتجة عن الإستثمار فى الأوراق المالية فى الخارج .

حيث إضيفت فقرة ثابتة إلى المادة(١٩) من القانون بموجب القرار بقانون رقم٥٣ لسنة٢٠١٤تسمح بسريان الضريبة على الأرباح الناتجة عن الإستثمار فى الأوراق المالية فى الخارج أوالتصرف فيها .

والواقع أن تلك الضريبة يمكن تطبيقها مع تعاملات الشركات والمؤسسات فقط نتيجة لوجود قوائم مالية ونظام محاسبى بداخل تلك الشركات يمكن من خلالها إثبات تعاملاتها وحساب قيمة الأرباح النهائية،ولكن هناك إستحالة عملية فى تطبيق تلك الضريبة على تعاملات الأفراد الطبيعيين لصعوبة إثبات تعاملاتهم على الأسهم الأجنبية لوجود أكثر من آلية لتنفيذ تلك التداولات سواء الهاتف أو الإنترنت .

يضاف إلى ذلك صعوبة تحصيل هذه الضريبة فى حالة قيام الممول بتسجيلها بالإقرار الضريبى نظراً لحفظ هذه الأوراق المالية من خلال أمين حفظ

أجنبى غيرمرتبط بنظام أوإتفاقية لتبادل المعلومات مع الحكومة المصرية،ولكن من جهة أخرى يمكن بسهولة الوصول إلى تفاصيل تعاملات المصريين بالخارج من خلال البنوك التى يتعامل المستثمر من خلالها .

تعليق على المادة (١٧) **من القانون٩١لسنة٢٠٠٥ المعدلة بقراربالقانون٥٣لسنة ٢٠١٤**:

إنه بإخضاع النص للدراسة والتحليل والخاصة بإخضاع الأرباح الرأسمالية للضريبة يتضح الآتى :

(١) أن المشرع قد أنتكس وعاد للقانون (١٤) لسنة١٩٣٩م حين تغاضى عن الإنتقادات الموجة للقانون (١٤) لسنة١٩٣٩ومناداة الكثيرمن رجال الفكر الضريبى على رد الضريبة للممول على الربح الرأسمالى إذا أستخدم فى شراء أصول جديدة والتى كان المشرع نص عليها فى القانون (٤٦) لسنة١٩٧٨م ومابعده إلاأنه عاد وأرتد عن منح تلك الميزة الضريبية،ممايتطلب لنص القانون (١٨٧) لسنة١٩٩٣ بإعفاء الربح الرأسمالى للأصول إذا إستخدمت فى شراء أصول جديدة خاصة الآلات والمعدات بشرط عدم التصرف فيها لمدة خمس سنوات كحافز للإستثمار والإنتاج .

ب- إنه بإستقراء المادة (٣٤) من اللائحة التنفيذية للقانون يتضح أن النص الوارد باللائحة أقتصرعلى بيان المعاملة الضريبية للأرباح الرأسمالية الناتجة من بيع الأصول فقط ولم يرد ما يفيد المعاملة الضريبية للأرباح الرأسمالية الناتجة من التعويضات مما أثار العديد من التساؤلات فى الحياة العملية .

جـ - أن المشرع قدأحال بيان المعاملة الضريبية للأرباح الرأسمالية لأحد عناصرالإيرادات إلى المادة (٢٦) من القانون ٩١لسنة٢٠٠٥والتى تنص على "إذا كان أساس الإهلاك بالسالب،تضاف قيمة التصرف فى الأصل أوالتعويض عنه إلى الأرباح التجارية والصناعية للممول،بينما المادة (٣٤) من اللائحة التنفيذية للقانون تنص على أنه إذا كان رصيد أساس الإهلاك بالسالب يتم إضافة هذا الرصيد فقط لأرباح النشاط،وبالتالى فإن قيمة التصرف بالكامل لن تخضع للضريبة كما جاء فى نص المادة (٢٦) من القانون،وبالتالى أصبح

هناك تناقضاً بين نص المادة (٢٦) من القانون والمادة (٣٤) من اللائحة التنفيذية للقانون٩١ لسنة٢٠٠٥م،مما يتطلب تعديل الفقرة الأخيرة من المادة (٢٦) من القانون بحيث تصبح كالتالى "فإذا كان أساس الإهلاك بالسالب يضاف الرصيد إلى أرباح النشاط........" .

رابعًا الأعفاءات الضريبية .

تنص المادة (٣١) من القانون رقم٩١لسنة٢٠٠٥على أن يعفى من الضريبة الآتى :

١- أرباح منشأت إستصلاح أوإستزراع الأراضى وذلك لمدة عشرسنوات إعتباراً من تاريخ بدء مزاولة النشاط .

٢- أرباح منشأت الإنتاج الداجنى وتربية النحل وحظائرتربية المواشى وتسمينها ومشروعات مصايد ومزراع الأسماك،وأرباح مشروعات مراكب الصيد،وذلك لمدة عشر سنوات من تاريخ مزاولة النشاط .

٣- ناتج تعامل الأشخاص الطبيعيين عن إستثماراتهم فى الأوراق المالية المقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية مع عدم جوازخصم الخسائر الناتجة عن هذا التعامل أوترحيلها لسنوات تالية (ملغاة بموجب القرار بقانون رقم٥٣لسنة٢٠١٤م).

٤- مايحصل عليه الأشخاص الطبيعيين من :

- عوائد السندات وصكوك التمويل على إختلاف أنواعها المقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية التى تصدرها الدولة أو شركات الأموال .
- التوزيعات على أسهم رأس مال شركات المساهمة والتوصية بالأسهم .
- التوزيعات على حصص رأس المال فى شركات ذات المسئولية المحدودة وشركات الأشخاص وحصص الشركاء غيرالمساهمين فى شركات التوصية بالأسهم .
- التوزيعات على صكوك الإستثمار التى تصدرها صناديق الإستثمار.

وقدتم إلغاء هذا الإعفاء بالقراربـقـانون رقم٥٣لـسـنـة٢٠١٤،وبـذلـك خـضـعـت للضريبة العوائد والتوزيعات الموضحة أعلاه سواء تحققت فى مصر أو بالخارج .

٥- الـعـوائد الـتـى يحصل عليها الأشخاص الطبيعيون عن الودائع وحسابات التوفير فى صنـادق الـبـريـد،وعـن الأوراق الـمـالـيـة وشـهادات الإيداع التى يصدرها البنك المركزى .

٦- الأرباح التى تـحـقـق مـن الـمـشـروعـات الـجـديدة المنشأة بتمويل من الصندوق الإجتماعى للتنمية فى حدود نسبة هذا التمويل إلى رأس المال المستثمر،وبحدأقصى مايعادل (٥٠%)من الربح السنوى وبمالايجاوزخمسين ألف جنيه،وذلك لمدة خمس سنوات إبتداء من تاريخ مزاولة النشاط أوبدء الإنتاج بحسب الأحوال، ولايسرى هذا الإعفاء إلى على أرباح من أبرم فرض الصندوق بإسمه .

خامساً : الفحص الضريبى لبنود إيرادات النشاط التجارى والصناعى .

ويمكن تقسيم بنود الإيرادات إلى ثلاثة أنواع رئيسية هى :

أ- إيرادات النشاط الجارى .

ب- الأرباح الرأسمالية .

ج- الإيرادات الفرعية والعرضية .

ونعرض بنود هذه الإيرادات بشئ من التفصيل كما يلى :

أ- إيراد ت النشاط التجارى :

يقصد بها الإيرادات الناتجة عن مزاولةالمنشأة لنشاطها العادى ويمكن تحديدها كما يلى :

إيرادات المبيعات – تكلفة البضاعة المباعة(مخزون أول المدة + المشتريات خلال العام + مخزون أخر المدة) .

بالنسبة لمخزون أخر المدة :

١- لا تلزم مصلحة الضرائب المنشأت بإتباع طريقة معينة فى تقييم المخزون أخر المدة،وإنما تترك لها حرية إختيار الطريقة التى تناسبها بشرط ألا يتم تـغـيـيـرهذه الطريقة من سنة لأخرى حتى لايكون هناك مجال لـلـمـنـشـأت للتأثيرعلى رقم الربح الخاضع للضريبة من سنة لأخرى بالتلاعب فى طريقة تقييم المخزون أخر المدة .

٢- هناك أكثر من طريقة تتبع فى تقييم مخزون أخر المدة وعلى المنشأت أن تختار منها ماينـاسبها .

ب- الأرباح الرأسمالية .

ويقصد بها الأرباح النـاتجة من بيع الأصول أوالحصول على تعويضات نتيجة إهلاك الأصول وتتكون من :

- **الأرباح النـاتجة من بيع الأصول الثابتة .**
- **الأرباح من التعويضات نتيجة إهلاك أو الأستيلاء على الأصول .**
- **أرباح إعادة التقدير .**
- **أرباح التصفية .**
- **أرباح بيع الأوراق المالية المقيدة والغير مقيدة بالبورصة .**

وفيما يلى دراسة هذه القيود :

١) الأرباح الناتجة من بيع الأصول الثابتة :

ويمكن حسابها كما يلى :

الأرباح الرأسمالية = **ثمن البيع – القيمة الدفترية للأصل** .

- ❖ **إذا كانت الشركة سجلت الأرباح الرأسمالية بالزيادة تخصم هذه الزيادة من صافى الربح .**

- ❖ إذا كانت الشركة سجلت الأرباح الـرأسـمالية النقص يضاف هذه النقص إلى صافى الربح .
- ❖ أما عن القيمة الدفترية للأصل فأننا نحصل عليها عن طريق المعادلة التالية (تكلفة الأصل – مجمع الإهلاك المعتمدة ضريبياً) .

٢) **الأرباح ومن التعويضات المحصلة نتيجة الهلاك أو الإستيلاء على الأصول** :

يقصد بربح الـتـعويض هوالـفرق بين قيمة التعويض المحصل والقيمة الدفترية للأصل (تكلفة الأصل ناقصاً منه مجمع الإهلاك المعتمدة ضريبياً) .

– فإذا كان ربح التعويض مسجل ضمن إيرادات الشركة فإننا نخصم هذه الزيادة من صافى الربح .

– إما إذا كان ربح التعويض مسجل ضمن إيرادات الشركة بالنقص فإنه يضاف هذا النقص إلى صافى الربح .

٣) **أرباح إعادة التقدير** :

لا تخضع للضريبة أرباح إعادة تقييم الأصول لأنهامجرد أرباح ورقية ولم تتحقق نتيجة عمليات البيع .

– فإذا كانت مسجلة ضمن إيرادات الشركة لاتعتمد وتخصم من صافى الربح .

– أما إذا كانت غير مسجلة ضمن إيرادات الشركة،تترك كماهى ولا ينظر إليها .

٤) **أرباح التصفية** :

تخضع للضريبة سواء كانت أرباح جارية أو رأسـمالية،فإذا كانت مسجلة ضمن إيرادات الشركة لاينظرإليها عند حل التمرين،أما إذا كانت غيرمسجلة ضمن إيرادات الشركة فإنها تضاف إلى صافى الربح .

٥) **أرباح بيع الأوراق المالية** :

تخضع للضريبة سواء كانت مقيدةأوغيرمقيدة ببورصة الأوراق المالية المصرية وسواء كانت مقيدة أوغير مقيدة بالخارج .

ج – الإيرادات الفرعية والعرضية :

يقصد بها جميع الإيرادات التى تحققها الشركة (المنشأة) أوالممول من مباشرة عمليات لاتدخل فى نشاطه الرئيسى ويتم تقسيمها إلى :

١. إيرادات العقارات المبنية والأراضى الزراعية .
٢. إيرادات الأوراق المالية.
٣. التعويضات الدائنة التى تحصل عليها المنشأة .
٤. الديون المعدومة المحصلة .
٥. الإعانات .
٦. الخصم المكتسب .
٧. فروق العملة الأجنبية .

وفيما يلى دراسة تحليلية للبنود السابقة بالتفصيل :

١- **إيرادات العقارات المبنية والأراضى الزراعية** .

وهى الإيرادات التى تحصل عليها المنشأة نتيجة تأجيرهذه الأراضى أوالعقارات المملوكة للمنشأة،وهذه الإيرادات تخضع للضريبة مادامت ناتجة عن عقارات مبنية أوأراضى زراعية مدرجة ضمن أصول المنشأة،والضرائب العقارية التى تدفعها المنشأة تعتبر من التكاليف واجبة الخصم .

٢- **إيرادات الأوراق المالية** :

وهى تتضمن البنود التالية :

أ- عوائدالسندات وصكوك التمويل،وتخضع للضريبة بموجب القراربقانون٩٣ لسنة ٢٠١٤ سواء كانت مقيدة أوغير مقيدة بالبورصة .

ب- توزيعات الأسهم وحصص رأس المال،وتوزيعات صناديق الإستثمار،وعوائد أذون الخزانة: تخضع للضريبة بموجب القرار بقانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤م .

٣- **عوائد الودائع وحسابات التوفير** :

ويقصد بها الودائع وحسابات التوفيربالبنوك وصناديق التوفيروشهادات الإيداع والإدخار التى تصدرها البنوك،وهى معفاة لاتخضع للضريبة .

ـ فإذا كانت مسجلة ضمن إيرادات المنشأة تخصم من صافى الربح .

ـ أما إذا كانت غير مسجلة ضمن إيرادات المنشأة لاينظر إليها .

٤- **التعويضات الدائنة التى تحصل عليها المنشأة** :

وتشمل جميع التعويضات المتكررة ومن أمثلتها :

أ- تعويضات عدم تنفيذ الموردين للعقود أوالتأخير فيها .

ب- تعويضات من شركات منافسه لضرر مالحق المنشأة .

جـ - تعويض قضائى لصالح المنشأة لتقليد الإسم التجارى،وهى تعالج ضريبياً على النحو التالى :

تعتمد كايراد مع الأخذ فى الحسبان مايلى :

ـ إذا كانت مسجلة ضمن إيرادات المنشأة بقيمة أكبر من قيمتها،تخصم الزيادة من صافى الربح .

ـ إذا كانت مسجلة ضمن إيرادات المنشأة بقيمتها الصحيحة،تظل كماهى .

ـ إذا كانت مسجلة ضمن إيرادات المنشأة بقيمة أقل من قيمتها الحقيقية،يضاف النقص إلى الربح .

ـ إذا كانت مسجلة ضمن إيرادات المنشأة،تضاف إلى صافى الربح .

٥- الديون المعدومة المحصلة :

يقصد بها ديون سبق أن أصبحت معدومة فى سنة معينة ثم حصلت هذه الديون فى سنة أخرى،وقد يحدث أحد إحتمالين :

ـ إذا كان الدين المعدوم قدإعتمد من قبل كـتـكـالـيـف واجبة الخصم،ففى هذه الحالة يعتمد كإيراد عند تحصيله،أى يظل كما هو بنفس القيمة .

ـ إذا كان الدين المعدوم لم يعتمد من قبل كتكاليف أى تم إضافته للربح،ففى هذه الحالة لايعتمد كإيراد عند تحصيله لذلك (يخصم) من الربح الضريبى .

٦- الإعـــانـــات :

هى ماتحصل عليه المنشأة من الحكومة أومن الغيرنقداً أو بشكل عينى (إعانات إنتاج وإعانات التصدير) وهى تعالج ضريبياً كما يلى :

أ- الإعانة النقدية .

ماتم تحصيله فقط يخضع للضريبة طبقاً للأساس النقدى .

ـ فلو كانت مسجلة ضمن إيرادات المنشأة تترك عند الحل أما لوكانت غير مسجله ضمن إيرادات المنشأة تضاف إلى صافى الربح .

ب- الإعانة العينية :

مايخضع للضريبة هوالفرق بين التكلفة والقيمة السوقية فقط فإذا كانت مسجلة ضمن إيرادات المنشأة تترك عندالحل أما لوكانت غيرمسجلة ضمن إيرادات المنشأة تضاف إلى صافى الربح .

٧- الخصم المكتسب :

يخضع للضريبة بشرط أن يكون خاص بالفترة الضريبية،فإذا كان مسجل ضمن إيرادات المنشأة يترك عند الحل،أما لوكان غيرمسجل ضمن إيرادات المنشأة يضاف إلى صافى الربح .

٨- فروق العملة الأجنبية :

أ- إذا كانت ناتجة عن عمليات حقيقية (إستيراد – تصدير – إقراض) فإذا كانت مسجلة ضمن إيرادات المنشأة تترك عند الحل،أما إذا غير مسجلة ضمن إيرادات المنشأة تضاف إلى صافى الربح .

ب- إذا كانت ناتجة عن ترجمة القوائم المالية،وكانت مسجله ضمن إيرادات المنشأة تخصم من صافى الربح،أما إذا كانت غيرمسجله ضمن إيرادات المنشأة تترك عند الحل .

﴿مثال إيضاحى ﴾

بلغ صافى الربح قبل الضريبة من واقع قائمة الدخل لأحد الممولين مبلغ ٧٠٠٠٠جنيه وذلك فى٢٠٠٥/١٢/٣١وقد تضمنت إيرادات المنشأة عن هذا العام المبالغ التالية :

٥٠٠٠جنيه ديون معدومة محصلة سبق أن إعتمد منها٤٠٠٠جنيه بمعرفة مأمورية الضرائب–٣٠٠٠جنيه قيمة تعويض قضائى لصالح المنشأة بسبب مخالفة شروط التعاقدحصلت منها١٨٠٠جنيه فقط –١٠٠٠جنيه خصم مكتسب– ٢٥٠٠جنيه أرباح بيع اوراق مالية مقيدة بالبورصة –٣٠٠٠جنيه أرباح أسهم مساهمة ق.خ–٥٠٠٠جنيه عوائد ودائع بالبنك الأهلى– ١٥٠٠٠جنيه إيراد عقار مبنى (الإيجار الشهرى١٥٠٠جنيه) – ٣٠٠٠جنيه فوائد بيع بالتقسيط .

<u>فإذا علمت :</u>

١- حصلت المنشأة على تعويض٥٠٠٠جنيه من إحدى شركات التأمين،ولم تقم بإدراجه ضمن إيرادات حيث إستخدمته بالكامل فى شراء أثاث للمنشأة .

٢- حصلت المنشأة على إعانة عبارة عن سنترال داخلى أدرجته بالدفاترعلى أساس ٢٥٠٠جنيه فى حين أن قيمته السوقية ٣٥٠٠جنيه .

٣-حصلت الشركة على إعانة نقدية٦٠٠٠جنيه من إحدى الجهات الخيرية .

<u>المطلوب</u> : **تحديد الربح الضريبى فى ضوء أحكام القانون رقم٩١لسنة٢٠٠٥م .**

الحـــــل

البيان		
صافى الربح المحاسبى :		٧٠٠٠٠
يضاف إليه :		
• إيراد عقار سنوى (١٨٠٠٠ – ١٥٠٠٠)	٣٠٠٠	
• تعويضات محصلة	٥٠٠٠	
• إعانة نقدية	٦٠٠٠	
• فروق الإعانة العينية (٣٥٠٠ – ٢٥٠٠)	١٠٠٠	
		١٥٠٠٠
الإجمالى		٨٥٠٠٠
يخصم منه :		
• ديون معدومة غيرمعتمدة (٥٠٠٠ – ٤٠٠٠)	١٠٠٠	
• تعويض (٣٠٠٠ – ١٨٠٠)	١٢٠٠	
• عوائد ودائع بالبنك الأهلى	٥٠٠٠	(٧٢٠٠)
صافى الربح الخاضع الضريبة		٧٧٨٠٠

ملاحظات على الحل :

(١) الديون المعدومة المحصلة : ماتم إعتماده فقط يعتمد كإيراد خاضع للضريبة وبذلك يخصم الباقى (٥٠٠٠ – ٤٠٠٠) = ١٠٠٠ جنيه .

(٢) التعويض القضائى : يخضع للضريبة ماتم تحصيله فقط بذلك يخصم الباقى (٣٠٠٠ – ١٨٠٠ = ١٢٠٠ جنيه) .

(٣) الخصم المكتسب وأرباح بيع الأوراق المالية وأرباح بيع الأسهم وفوائد بيع بالتقسيط تخضع للضريبة وقدتم إثباتها بذلك لاتضاف ولاتخصم .

(٤) إيراد العقار يخضع للضريبة وفق أساس الإستحقاق (١٥٠٠×١٢شهر) = ١٨٠٠٠جنيه،وبذلك هناك إيراد عقار لم يثبت كإيراد قدره (١٨٠٠٠– ١٥٠٠٠) = ٣٠٠٠جنيه يخضع للضريبة .

(٥) عوائد ودائع بالبنك الأهلى معفاة من الضريبة .

(٦) التعويضات المحصلة والإعانة النقدية تخضع للضريبة بالكامل .

(٧) الإعانة العينية يخضع للضريبة بالفرق بين سعر السوق والتكلفة بذلك يخضع للضريبة الفرق = ٣٥٠٠ – ٢٥٠٠ = ١٠٠٠ جنيه .

سادساً : الفحص الضريبى لبنود التكاليف والمصروفات :

وتشمل بنود التكاليف ومصروفات النشاط التجارى والصناعى الآتى :

١- المرتبات والأجور :

وهى تتضمن البنود التالية :

أ- مرتبات أجور ومكافآت الموظفين والعاملين :

تعتمد كتكاليف المرتبات السنوية للموظفين والعاملين بالمنشأة بشرط ألا يكون بها أخطاء وذلك بمقدار مايخص السنة المالية .

وتمثل هذه المرتبات مايلى :

المرتب الأساسى + المزايا العينية + الأجور الإضافية .

- **المرتبات المقدمة:تمثل زيادة فى المصروف أى نقص فى الربح لذلك تضاف للربح (إذ كان المرتب فى التمرين أكبر من المرتب السنوى) .**
- **المرتبات المستحقة تمثل نقص فى المصروف أى زيادة فى لذلك تخصم من الربح (إذا كان المرتب فى التمرين أقل من المرتب السنوى) .**

ب- مرتبات أصحاب المنشأة أو أحد الشركاء :

لاتعتمد كتكاليف لذلك فهى تضاف للربح .

جـ - مرتبات زوجة وأولاد وأقارب أصحاب المنشأة أوالشركاء :

تعتمد كتكاليف لذلك تترك بتوافر شرطين :

أ- أن يزاول صاحبها عمل فعلى .

ب- أن تكون مرتباتهم تعادل مرتب المثل .

الزيادة عن أجرالمثل تعتبرزيادة فى المصروف أى نقص فى الأرباح لذلك تضاف إلى الربح .

٢- الإكـراميـات :

ويقصد بها الإكراميات والمصروفات غيرالمؤيدة بمستندات،وهى مبالغ تدفعها المنشأة للغير لتسهيل الأعمال،فإذا كانت فى حدود٧%من إجمالى المصروفات العمومية والإدراية المؤيدة بمستندات وفقاً لنص المادة (٢٨) من اللائحة التنفيذية للقانون٩١لسنة٢٠٠٥م،(تعتمدكتكاليف)،أما مايزيدعن٧%من المصروفات الإدارية والعمومية (لايعتمد كتكاليف وتضاف إلى الربح) .

تعليق على المادة٢٨ من اللائحة التنفيذية للقانون٩١ لسنة٢٠٠٥ .

جاءت المادة (٢٨) من اللائحة التنفيذية للقانون بتحديد المصروفات التى لم يجرالعرف على إثباتها بنسبة٧%من إجمالى المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة بالمستندات دون مراعاة لطبيعة كل نشاط ونظام العمل به فهذه النسبة بالنسبة لبعض شركات السياحة والملاحة تعتبر قليلة جداً،كما أن اللائحة لم توضح المصروفات الإدارية والعموميةالتى يجب أن تكون مؤيدةبالمستندات وهل المرتبات تدخل ضمن هذه المصروفات وكان من الأفضل إعتبارنسبة٧% حد أدنى لهذه المصروفات خاصة لشركات السياحة والملاحة .

٣- **عمولات البيع المدينة** :

وهى جميع العمولات التى تدفع إلى :

١. الموظفين والعاملين بالشركة تعتمد كتكاليف .

٢. لأصحاب المنشأة أو الشركاء لايعتمد كتكاليف وتضاف إلى الربح .

٣. لغير الموظفين والعاملين بالشركة تعتمد كتكاليف .

٤- **مصروفات الدعاية والإعلان** :

وهى تتضمن البنود التالية :

١. الإعلانات الشخصية لأصحاب المنشأة أوالشركاء لاتعتمد كتكاليف لذلك تضاف للربح .
٢. الإعلانات الدورية مثل :إعلانات الإذاعة والتليفزيون،تعتمد كتكاليف بمقدار مايخص السنة،ومايزيد عن سنة لايعتمد كتكاليف لذلك يضاف إلى الربح .
٣. الحملة الإعلانية تتراوح مدتها من٣ : ٥ سنوات ما يخص السنة يعتمد كتكاليف،ومايزيد عن السنة لايعتمد كتكاليف لذلك يضاف إلى الربح .

$$\text{ما يخص السنة} = \frac{\text{قيمة الإعلان}}{\text{مدة الإعلان}} \times \frac{\text{الفترة}}{\text{١٢ شهر}}$$

٤- الإعلانات المستديمة مثل:اللوحات الصاج والإعلانات الكهربائية مايخص الفترة يعتمد كتكاليف .

$$\text{مايخص السنة} = \text{قيم الإعلان} \times \text{٢٥\%} \times \frac{\text{الفترة}}{\text{١٢ شهر}}$$

٥- **التبرعات والإعانات** :

وهى تقسم إلى البنود التالية وفقاً لنص المادة(٢٣) من القانون٩١لسنة٢٠٠٥

أ- تبرعات إلى الحكومة،المجهودالحربى،وحدات الحكم المحلى،الهيئات العامة،بنوك حكومية،سداد ديون مصر،تعتمد كتكاليف .

ب- تبرعات إلى فقراء الحى،زكاة المال،جمعية خيرية أجنبية،أحزاب سياسية، نوادى رياضية،أحد الأقارب،أحد العاملين بالشركة. لاتعتمد كتكاليف وبالتالى تضاف للربح .

جـ- تبرعات إلى الجمعيات الخيرية المصرية (مؤسسات الهلال الأحمر المصرى، المستشفيات الخاضعة لإشراف الحكومة،دور العلم،دور العبادة. تعتمد كتكاليف ولكن بشروط :

(١) أن تكون الجهات السابقة جهات مصرية وليست أجنبية .

(٢) أن تكون هذه الجهات معترف بها من الحكومة المصرية .

(٣) أن تعتمد هذه التبرعات كتكاليف بنسبة ١٠%من صافى الربح .

مع ملاحظة أنه عند حل التمرين يجب إتباع مايلى :

[١] تضاف قيمة التبرع بالكامل إلى الربح وذلك مؤقتاً .

[٢] بعد الوصول إلى صافى الربح المعدل يتم حساب الحد الأقصى لقيمة التبرعات كما يلى :

= صافى الربح قبل خصم التبرعات × $\frac{١}{١٠٠}$

[٣] نقارن بين قيمة التبرع المضاف مؤقتاً وبين الحدالأقصى لقيمة التبرعات وإختيارالأقل – ويخصم من صافى الربح .

﴿ تعليق على المادة (٢٣) من القانون٩١ لسنة٢٠٠٥﴾

إنه طبقاً لنص المادة (٢٣) من القانون يعتبرمن التكاليف التبرعات النقدية فقط دون التبرعات العينية،فإذا قامت إحدى الشركات ببناء مستشفى أو مدرسة وقدمتها كتبرع للحكومة لاتعتمدكتكاليف واجبة الخصم،كما أنه لايعتبرالتبرعات من التكاليف دون تحقيق ربح صافى للمنشأة فإذا حققت خسارة لايسمح بإعتبارها من التكاليف وإن المنشأة لاتستطيع أن تتنبأ عند قيامها بالتبرع بالأرباح والخسائر حتى يمكن

أن تزيد أو تنقص التبرع فى حدود النسبة المقررة لذلك يجب إعتبارها من التكاليف واجبة الخصم .

٦- الرسوم والضرائب التى تدفعها المنشأة :

ويتم تقسيمها إلى :

– الضرائب المرتبطة بالنشاط . وهى: ضريبة الجمارك،ضريبة الدمغة،رسوم الإنتاج ضريبة المبانى(العوائد)على عقارمملوك للمنشأة وتزاول فيه النشاط،تعتمد كتكاليف بشرط أن تكون مدفوعة فعلاً .

– الضرائب غيرالمرتبطة بالنشاط . وهى: ضريبة فوائد السندات،ضريبة أرباح شركات الاموال،ضريبة المبانى(العوائد)على عقارمملوك للمنشأة ومؤجر للغير، تضاف إلى صافى الربح لاتعتمد كتكاليف .

٧- أقساط التأمين الإجتماعى :

تعتمد كتكاليف سواء كانت على العاملين بالمنشأة أوعلى أصحاب المنشأة أو أحد الشركاء بشرط أن تكون مدفوعة،مع ملاحظة أنه إذاكانت غيرمدفوعة وظهرت ضمن بند المصروفات،فإنه لاتعتمد كتكاليف وتضاف إلى الربح .

٨- أقساط التأمين المتعلقة بالممول أو أحد الشركاء :

ويقصد بها أقساط التأمين التى يدفعها الممول ضد العجزأوالوفاة أوالحصول على مبلغ أوإيراد تعتبرمن التكاليف واجبة الخصم بشرط ألا تزيد قيمتها عن٣٠٠٠ جنيه فى السنة .

٩- المبالغ المستقطعة لصالح الصناديق الخاصة :

إعتبرالمشرع المبالغ التى تستقطعها المنشأة سنوياً من أموالها أوأرباحها لحساب الصناديق الخاصة للتوفير أوللإدخارأوالمعاش أوغيرها من التكاليف واجبة الخصم بالشروط التالية :

١) أن تكون للصندوق لائحة خاصة به .

٢) أن تكون أموال الصندوق وإستثماراته منفصلة أومستقلةعن أموال وإستثمارات المنشأة .

٣) ألاتزيد عن ٢٠% من الأجور السنوية للموظفين .

١٠- الديون المعدومة :

وهى تنقسم وفقاً لنص المادة(٢٨) من القانون٩١لسنة٢٠٠٥ إلى الآتى :

أ- ديون معدومة معتمدة كتكاليف وتترك كما هى وذلك بشرط قيام المنشأة بإتخاذ إجراءات المطالبة القضائية لها وبشرط أن يمر على إستحقاقها ١٨شهراً .

ب- ديون معدومة لاتعتمد كتكاليف لذلك تضاف إلى الربح ذلك عندعدم قيام المنشأة بإتخاذ إجراءات الطالبة لها .

ملحوظة :

١- الديون المعدومة لاتعتمد كتكاليف أى تضاف للربح إذا كان هذا الدين له ضامن.

٢- إذا كان هناك مخصص ديون معدومة سبق إعتماده من مصلحة الضرائب يجب إستخدام هذا المخصص فى تغطية الديون المعدومة والزيادة فى الديون المعدومة تعتبر كتكاليف .

٣- يمكن أن تعتمد الديون المعدومة كتكاليف بدون إتخاذ إجراءات المطالبة القضائية لها فى إحدى الحالتين :

أ) إذا كان الدين صغير أى قيمته أقل من مصاريف المطالبة به .

ب) إذا كان الدين على عميل أشهر أفلاسه،أو تم مصادرة أمواله أوهرب خارج البلاد،أو توفى ولم يترك تركة .

﴿ تعليق على المادة (٢٨) من القانون٩١ لسنة٢٠٠٥﴾

إن إجراءات المطالبة القضائية لاتعدو أن تكون إلا إجراءات شكلية وذلك لأن صدورحكم من محكمة أول درجة دون أن يكون حكماً نهائياً سيفتح الباب أمام

الممولين للتلاعب وضياع حق الدولة لأن الحكم يصدر فى غيبة الخصم ويمكن أن يستأنف ويلغى،وإن مجرد المطالبة بالدين فى إجراءات تنفيذ حكم بالإفلاس لاتعنى الجدية فعلى الأقل ينبغى أن يتقدم بالدين فى التفليسة ويقبله وكيل الدائنين ثم يدرج فى قائمة الديون الـنـهـائـيـة التى يعدها مأمورالتفليسة من قبل المحكمة،لذلك يقترح تعديل المادة (٢٨)والسماح بتكوين مخصص ديون معدومة فى حدودمتوسط الديون الـمـعـدومـة لـ ٣سنوات السابقة بشرط أن تكون مقيدة بحسابات المنشأة،وأن يرد للإيرادات فى حالة زيادته .

١١- الجزاءات والتعويضات والغرامات :

أ- مرتبط بالنشاط ولاتخالف القوانين مثل :

غرامة تأخير،أتعاب خبير الضرائب،أتعاب المحاماة،مصروفات قضائية مرتبطة بالنشاط مثل: مصاريف قضائية لمطالبة العملاء بالديون. تعتمد كتكاليف .

ب- مرتبط بالنشاط وتخالف القوانين مثل :

مخالفة قانون الجمارك،مخالفة قانون الضرائب،مخالفة قانون التسعيرة،مخالفة قانون التأمينات،لاتعتمد كتكاليف وتضاف إلى الربح .

جـ - جزاءات وتعويضات وغرامات شخصية مثل :

غرامة قضائية على صاحب المنشأة أو احد الشركاء،لاتعتمد كتكاليف وتضاف إلى الربح .

١٢- الـعـوائـد المـديـنـة :

يقصد بها الفوائد التى تدفعها المنشأة للغيرمقابل قيام المنشأة بالإقتراض من الغير،حـيـث تـعـتـبر هذه الـفـوائـد من التكاليف الواجبة الخصم من الوعاء الخاضع للضريبة ،وفقاً لنص المادة (٢٤) من القانون ٩١ لسنة٢٠٠٥ بشرط :

أ- ألا تكون القروض مدفوعة لأشخاص طبيعيين غيرخـاضعيين للضريبة،اومعفيين منـها .

ب- ألاتزيد قيمة العوائد على مثلى سعر الإئتمان والخصم المعلن فى البنك المركزى العوائد المعترف بها = ٢ × سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزى .

جـ- أن يخصم من العوائد المدينة العوائد الدائنة التى تحصل عليها المنشأة من الغير،العوائد الواجب إعتبارها من التكاليف واجبة الخصم
= العوائد المعترف بها – العوائد الدائنة

﴿ تعليق على المادة (٢٤) من القانون٩١ لسنة٢٠٠٥﴾

نجد أن المشرع بعد أن إعتمد عوائد القروض من التكاليف واجبة الخصم أيا كانت قيمتها وذلك بعد خصم العوائد الدائنة الخاضعة للضريبة أو المعفاة وفقاً لنص المادة(٢٣)من القانون عاد وقيد خصمها فى المادة(٢٤) كتكلفة واجبة الخصم،وهل من المنطق إجراء مقاصة بين عناصر تعد من التكاليف واجبة الخصم وعناصر تعد من الإيرادات ولكنها معفاه أوغير خاضعة للضريبة لذلك يجب الإستفادة بالتشريعات المقارنة فى علاج العوائد المدينة بأن يسمح بخصمها بالكامل كتكاليف إذا إستخدمت فى النشاط لأغراض الإستثمار وإذا إستخدمت فى أغراض التشغيل يتم إعتمادهاكنسبة محددة من صافى الربح ولتكن١٨% أو٢٠%مثل معالجة التبرعات لجمعيات خيرية .

﴿مثال إيضاحى ﴾

حصل أحدالممولين على قرض من بنك مصرلإستخدامه فى النشاط بمبلغ ٣٠٠٠٠٠ جنيه وذلك أول يناير٢٠٠٦م،فإذا علمت مايلى :

١- أن العوائد المسددة عن هذا القرض عن عام٢٠٠٦ كانت٧٠٠٠٠جنيه .

٢- أن سعر الإئتمان والخصم المعلن من البنك المركزى فى أول يناير٢٠٠٦م كان ١٢% .

٣- أن إيرادات المنشأة عن عام٢٠٠٦م تتضمن ٣٠٠٠٠جنيه عوائد سندات مقيدة فى البورصة .

المطلوب : تحديد مقدار عوائد القروض الواجب إعتبارها من التكاليف واجبة الخصم عن عام ٢٠٠٦م .

الـحـــل

١- قيمة القرض = ٣٠٠٠٠٠ جنيه .

٢- قيمة العائد = ٧٠٠٠٠جنيه .

٣- سعر الائتمان المعلن = ١٢% .

٤- نقارن قيمة العوائد و٢ × سعر الإئتمان والخصم

٧٠٠٠٠جنيه و (٢ × ٣٠٠٠٠٠ × ١٢%)

٧٠٠٠٠جنيه ، ٧٢٠٠٠ جنيه .

٥- العوائد المعترف بها = ٧٢٠٠٠ جنيه .

٦- العوائد الدائنة = ٣٠٠٠٠جنيه .

٧- العوائدالواجب إعتبارها من التكاليف واجبة الخصم .

= العوائد المعترف بها – العوائد الدائنة .

= ٧٢٠٠٠ جنيه – ٣٠٠٠٠جنيه = ٤٢٠٠٠ جنيه .

١٣- الإهلاكات :

يقصد بالإهلاك هو النقص التدريجى فى قيمة الأصل نتيجة الإستخدام أو التقادم ويتم حساب الإهلاك لجميع الأصول الثابتة سواء كانت :

– أصول ثابتة (ملموسة) مادية مثل : آلات،معدات،أثاث،سيارات،...الخ .

– أصول ثابتة (غير ملموسة) معنوية مثل : الشهرة (بشرط دفع ثمنها عند شراء المحل)،ويتم حساب الإهلاك للأصول الثابتة كما يلى :

الإهلاك = تكلفة الأصل × معدل الإهلاك × مدة الإستخدام خلال السنة .

مع ملاحظة أن الإهلاك يحسب من تاريخ تركيب الأصل وتجهيزه للإستخدام، ويقصد بتكلفة الأصل هو ثمن شراء الأصل + عمولة الشراء + الرسوم الجمركية + رسوم التسجيل + مصاريف التركيب أن وجدت .

معدل الإهلاك المعتمد ضريبياً بالنسبة للمنشأت والتجهيزات والسفن والطائرات هو ٥% سنوياً .

ومعدل الإهلاك المعتمد ضريبياً للأصول المعنوية هو ١٠% مثل : (التراخيص، حقوق الملكية الفكرية،الإسم التجارى،حقوق النشر،براءة الإختراع،حقوق الطبع، أفلام الرسوم المتحركة) .

وفيما يلى بيان تحليلى لطرق حساب الإهلاك لكل مجموعة متجانسة من الأصول الثابتة :

أ- إهلاك الآلات والمعدات والأثاث (**بنسبة ٢٥**٪) .

الإهلاك الضريبى الذى يعترف به ويتم خصمه من صافى الربح المحاسبى يتم حسابه على النحو التالى :

××××× رصيد الآلات أو المعدات أو الأثاث فى أول السنة ١/١

(+) ٧٠% من قيمة الآلات أو المعدات أو الأثاث خلال السنة

××××× المجموع

(–) تخصم القيمة البيعية للآلات أو المعدات أو الأثاث خلال السنة

××××× أساس الإهلاك

– إذا لم يتجاوز ١٠٠٠٠ جنيه ،يعتمد المبلغ كله تكلفة ضريبية يتم خصمها .

– إذا تجاوز المبلغ ١٠٠٠٠ جنيه ،يعتمد مبلغ الإهلاك الضريبى كما يلى

= المبلغ × ٢٥ % .

ب- إهلاك الحاسبات الآلية (بنسبة ٥٠٪) :

الإهلاك الضريبى الذى يعترف به ويتم خصمه من صافى الربح المحاسبى يتم حسابه على النحو التالى :

××××× رصيد الحاسبات الآلية فى أول السنة ١/١

(+) قيمة الحاسبات المضافة بالكامل

××××× المجموع

(–) القيمة البيعية للحاسبات

××××× أساس الإهلاك

– إذا لم يتجاوز ١٠٠٠٠ جنيه يعتمدالمبلغ كله كتكلفة ضريبية يتم خصمها .

– إذا تجاوز المبلغ ١٠٠٠٠جنيه يعتمد مبلغ الإهلاك الضريبى كما يلى :

= المبلغ × ٥٠% .

بالنسبة للأصول المؤجرة من الغير فإن الإهلاك الخاص بها لايعتد من التكاليف ويضاف إلى صافى الربح .

مع ملاحظة أن هناك نوعان من الإهلاك هما :

أ- إهلاك عادى : يعتمد كتكاليف بشرط أن يتم حسابه فى ضوء معدل الإهلاك الذى تضعه مصلحة الضرائب ومايزيد عن ذلك يضاف إلى الربح .

ب- إهلاك أولى (معجل) : عمل المشرع على تشجيع المنشآت على تجديد آلاتها ومعداتها بإستمرار لزيادة إنتاجها،فقد قرر حساب٣٠%من تكلفة الآلات والمعدات سواء كانت جديدة أو مستعملة التى يشتريها المنشأت أوتصنعها وتضاف إلى التكاليف (تعتمد كتكاليف) بشرط :

- أن تستخدم هذه الآلات فى الإنتاج .

- أن يكون لدى المنشأة دفاتر منتظمة .

- يحسب هذا الإهلاك لمرة واحدة .

- يحسب الإهلاك العادى على القيمة المتبقية من قيمةالآلة بعدطرح الإهلاك المعجل

١٤- **المصروفات المشتركة بين المنشأة وصاحبها** :

(مصروفات السيارة والتليفون والفاكس)

أ- فى حالة إستهلاك المصروف فى أغراض العمل فقط (تعتمد كتكاليف) .

ب- فى حالة إستهلاك المصروف فى أغراض تخص صاحب المنشأة أوأحد الشركاء (لاتعتمد كتكاليف لذلك تضاف إلى الربح) .

جـ فى حالة إستهلاك المصروف فى أغراض تخص العمل وأغراض تخص صاحب المنشأة(تعتبر مصروفات مشتركة) وتعالج ضريبياً كما يلى :

١- تعتمد كتكاليف نسبة ٢ :٣ من إجمالى مصروفات السيارة .

٢- لاتعتمد كتكاليف نسبة ١ :٣ من إجمالى مصروفات السيارة لذلك تضاف إلى الربح .

١٥- **المصروفات القضائية** :

تعتبر من التكاليف واجبة الخصم بشروط :

١- أن تكون ذات صفة إيرادية .
٢- أن تكون متعلقة بالنشاط .
٣- ألاتكون متعلقة بمخالفات جنائية .

١٦- **أقساط التأمين على أصول المنشأة** :

أ- تأمين لايسترد مرة أخرى مثل :تأمين ضد الحريق،تأمين ضد السرقة والإختلاس تأمين ضد حوادث العمل .(تعتمد كتكاليف) .

ب- تأمين يسترد مرة أخرى مثل : تأمين دخول مزاد أو مناقصة،تأمين إيجار،تأمين تليفون .(لاتعتمد كتكاليف ويضاف إلى صافى الربح) .

١٧- **مصروفات التأسيس** :

يقصد بها مصاريف التركيبات والديكورات وإعداد وتجهيز المنشأة لمزاولة النشاط ومصاريف حفل الإفتتاح والدعاية والإعلان عن المنشأة ومصاريف تحرير وتسجيل ونشر عقود تكوين وإنشاء المنشأة،وتعالج ضريبياً كما يلى :

أ- مصاريف التجهيزات تستهلك بمعدل٥% من قيمتها .

ب- المصروفات الأخرى تعتبر من التكاليف واجبة الخصم فى مدة تتراوح من ٣ إلى ٥ سنوات .

١٨- **خسائر السرقة والإختلاس** :

تعتبر من التكاليف واجبة الخصم بشرط أن تكون مؤيدة بمستندات .

١٩- **مصروفات الإنتقال والسفريات** :

أ- تعتمد كتكاليف إذا تم التأكد من أنها مرتبطة بنشاط المنشأة .

ب- لاتعتمد كتكاليف إذا كانت غير مرتبطة بنشاط المنشأة ولذلك تضاف للربح .

ترحيل الخسائر :

حيث تنص المادة(٢٦) من القانون٩١ لسنة٢٠٠٥ على أنه "إذا ختم حساب إحدى السنوات بخسارة تخصم هذه الخسارة من أرباح السنة التالية،فإذا تبقى بعد ذلك جزء من الخسارة تنقل سنوياً إلى السنوات التالية حتى السنة الخامسة، ولايجوز بعد ذلك نقل شئ من الخسارة إلى حساب سنة أخرى " .

فالمشرع قد أقر مبدأ ترحيل الخسائر التى قد تتحقق فى إحدى السنوات إلى السنوات التالية،يشترط لترحيل الخسارة وخصمها من أرباح السنوات التالية مايلى

١- أن يكون الممول الذى يريد الإستفادة من ترحيل الخسارة هو ذاته الذى ربطت الخسارة بإسمه،وسواء أستمر فى مزاولة النشاط أونشاطاً أخر يخضع للضريبة .

٢- لايشترط أن يكون بالمنشأة حسابات منتظمة أولايوجدبعكس ممولى نشاط المهن الحرة التى يستلزم إمساك دفاتر منتظمة لخصم الخسائر .

٣- يتم ترحيل الخسارة وفقاً لأولويات حدوثها ،أى التى تحققت أولاً ثم التى تليها فى الحدوث وهكذا .

٤- إذا تعددت خسائر الممول يتم ترحيل الخسارة الأقدم ثم الخسارة الأحدث وهكذا .

وقد صدر القراربقانون رقم(٥٣) لسنة٢٠١٤م،وعدل المادة (٢٩) من القانون ٩١لسنة٢٠٠٥م،بإضافة إستثناء من أحكام هذه المادة،نصه " إستثناء من حكم المادة (٢٩) من هذا القانون تخصم الخسائر الرأسمالية المحققة نتيجة التصرف فى الأوراق المالية فى حدود الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف فى أوراق مالية خلال السنة الضريبية ذاتها وفى حالة زيادة الخسائر الرأسمالية المحققة وفقاً لأحكام الفقرة السابقة من هذه المادة عن الأرباح الرأسمالية المحققة خلال السنة الضريبية يسمح بترحيل الزيادة فى الخسائر من الأرباح المحققة نتيجة التصرف فى الأوراق المالية فى السنوات التالية حتى السنة الثالثة " .

﴿ تعليق على المادة (٢٤) من القانون٩١ لسنة٢٠٠٥﴾

لاشك أن نص المادة (٢٩) يثيرعدد من الـمـشـكـلات الضريبية المتعلقة بترحيل الخسائر تتمثل فى الأتى :

[١] إن بعض المنشآت خاصة المنشآت السياحية قدلاتستفيد من ترحيل الخسائر خلال فترة الـتـوقـف الـجـبـرى الناجمة عن الحوادث الإرهابية التى يصاحبها فترات كساد قد تمتد لعدة مواسم سياحية .

[٢] قمت مصلحة الضرائب فى عام٢٠٠٥ وعند إعدادها الإقرار الضريبى بإدراج الخسائر المرحلة ضمن التكاليف الواجبة الخصم وقبل خصم التبرعات،ثم عدلت مصلحة الضرائب عن رأيها عند إعداد الإقرار الضريبى فى عام٢٠٠٦ وحتى الأن حيث أدرجت بند التبرعات قبل خصم الخسائر المرحلة،ونحن نؤيد الرأى الأول بخصم الخسائر المرحلة قبل التبرعات للأسباب التالية :

أ- أن الخسائر المحققة فى سنة ماهى فى حقيقتها تكلفة،فالخسارة تحققت نتيجة وجود تكاليف ومصروفات لم يقابلها إيرادات أو قابلها إيراد أقل .

ب- إن التبرعات والإعانات المدفوعة للجمعيات الأهلية المصرية المشهرة،والتى أوردها المشرع فى المادة (٢٣) من القانون٩١لسنة٢٠٠٥ والتى إعتبرها من التكاليف واجبة الخصم بمالايتجاوز١٠% من صافى الربح السنوى هى فى حقيقتها لاتعد تكاليف فى ضوء الشروط التى أوجبتها المادة (٢٢) من القانون حيث أنها غيرمرتبطة بالنشاط التجارى أوالصناعى وليست لازمة للنشاط،بل هى إستعمالاً للربح .

لذلك نرى ضرورة إطلاق ترحيل الخسائر للأمام دون التقيد بحد زمنى قرره القانون٩١ لسنة٢٠٠٥ بخمس سنوات،حتى لايكون سداد الضريبة على الدخل من رأس مال الممول ،مع السماح بإنتقال الخسارة التى تصيب أحد الشركاء فى شركة ما والسماح بخصمها من أرباح الشركة الثانية المنتقل إليها .

﴿مثال إيضاحى على ترحيل الخسائر﴾

بلغت الخسائر المعتمدة لأحدى المموليين عن نشاطه التجارى خلال عام ٢٠٠٨مبلغ ١٥٠٠٠٠جنيه،فإذابلغت الأرباح المعتمدة خلال الخمس سنوات التالية كمايلى :

٢٥٠٠٠جنيه،٣٠٠٠٠جنيه،٥٥٠٠٠جنيه،٤٠٠٠٠جنيه،٣٠٠٠٠جنيه على التوالى .

المطلوب: ترحيل خسائر سنة٢٠٠٨بالنسبة لهذا الممول .

الحــــل

جدول توضيحى لترحيل الخسائر سنة٢٠٠٨

خسائر٢٠٠٨	بيـان	الترحيل إلى٢٠٠٩	٢٠١٠	٢٠١١	٢٠١٢	٢٠١٣
	ارباح العام	٢٥٠٠٠	٣٠٠٠٠	٥٥٠٠٠	٤٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
(١٥٠٠٠٠)	الخسائر المرحلة	(١٥٠٠٠٠)	(١٢٥٠٠٠)	(٩٥٠٠٠)	(٤٠٠٠٠)	لاشئ

	المتبقى من الخسارة	(١٢٥٠٠٠)	(٩٥٠٠٠)	(٤٠٠٠٠)		——

﴿مثال إيضاحى ٢﴾

بفرض أن خسائر سنة٢٠٠٨ كانت٢٥٠٠٠٠جنيه .

الــــحــــل

جدول توضيحى لترحيل الخسائر سنة٢٠٠٨

خسائر٢٠٠٨	بيـــان	الترحيل إلى٢٠٠٩	٢٠١٠	٢٠١١	٢٠١٢	٢٠١٣
	ارباح العام	٢٥٠٠٠	٣٠٠٠٠	٥٥٠٠٠	٤٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
(٢٥٠٠٠٠)	الخسائر المرحلة	(٢٥٠٠٠٠)	(٢٢٥٠٠٠)	١٩٥٠٠٠	١٤٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠
	المتبقى من الخسارة	(٢٢٥٠٠٠)	١٩٥٠٠٠	١٤٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٧٠٠٠٠

نلاحظ أن الباقى من الخسارة (٧٠٠٠٠)لايسمح بترحيلها بعد مرورالخمس سنوات فترة الترحيل المسموح بها وفق القانون ٩١ لسنة٢٠٠٥م .

كيفية إعداد كشف التعديلات للوصول إلى صافى الربح الضريبى :

يتم تصوير كشف التعديلات لتحويل صافى الربح المحاسبى من واقع قائمة الدخل (أوحساب الأرباح والخسائر) إلى صافى الربح الضريبى (الوعاء الخاضع للضريبة)كما يلى: (أرقام مفترضة)

الــحـــل

البيان		
صافى الربح المحاسبى (من واقع قائمة الدخل)		١٠٠٠٠٠
<u>يضاف إليه :</u>		
١. الزيادة فى المصروفات (مصروفات ظهرت بقائمة الدخل غير معترف بها)	٤٠٠٠٠	
٢. النقص فى الإيرادات (إيرادات لم تظهر بقائمة الدخل ومعترف بها)	٣٠٠٠٠	٧٠٠٠٠
الإجمالى		١٧٠٠٠٠
<u>يخصم منه :</u>		
١. النقص فى المصروفات (مصروفات لم تظهر بقائمة الدخل ومعترف بها)	(٢٠٠٠٠)	
٢. الزيادة فى الإيرادات (إيرادات ظهرت بقائمة الدخل وغير معترف بها)	(٣٠٠٠٠)	(٥٠٠٠٠)
صافى الربح الضريبى (وعاء الضريبة)		١٢٠٠٠٠

ويتم حساب الضريبة بخصم الإعفاء (٥٠٠٠جنيه) وتقسيم باقى المبلغ إلى الشرائح الضريبية الآتية :

٢٥٠٠٠ الأولى بمعدل ١٠% .

١٥٠٠٠ الثانية بمعدل ١٥% .

٢٠٥٠٠٠ الثالثة بمعدل ٢٠% .

٧٥٠٠٠٠ الرابعة بمعدل ٢٥% .

مازاد بمعدل ٣٠% .

تطبيقات محلولة على إيرادات النشاط التجارى والصناعى

الـتـطـبـيـق الأول :

بلغ صافى الربح قبل الضريبة لإحدى المنشأت الفردية التجارية ميلغ٦٠ألف جنيه وذلك عن السنة المنتهية فى٣١ديسمبر٢٠١٤ .

فإذا علمت أن :

أ- تضمن مصروف المنشاة٢٥٠٠جنيه تبرعات (منها٥٠٠جنيه للفقراء،٦٠٠جنيه مدفوعة لبنك ناصر الإجتماعى،والباقى لجمعية الهلال الأحمر المصرية) – ٣٠٠٠ جنيه خسائر بيع أوراق مالية مقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية – ٢٢٠٠ جنيه أقساط التأمين الإجتماعى المسدد خلال السنة علماً بأن المنشأة لم تقم بسداد قسط شهر ديسمبر،٩٠٠٠جنيه إهلاك آلات ومعدات (علماً بأنها مشتراه فى أول يناير٢٠١٤ بمبلغ ٩٠ألف جنيه وتستهلك سنوياً بمعدل١٠% بطريقة القسط الثابت – ٣٠٠جنيه ضريبة مبانى عن العقار المملوك للمنشأة والذى تزاول فيه النشاط – ٦٠٠٠جنيه ديون معدومة(صدر بشأنها حكم من المحكمة أول درجة بإلزام العملاء بسدادها ولكن المنشأة لم تتمكن من تحصيلها بالرغم من مرور١٢شهر من تاريخ إستحقاقها) ١٥٠٠جنيه قسط تأمين على حياة الممول .

ب- تضمن إيرادات المنشأة٢٠٠٠جنيه فوائد بيع بالتقسيط – ٣٥٠٠جنيه توزيعات أسهم من شركة مساهمة – ٥٠٠٠جنيه فوائد ودائع ببنك مصر .

المطلوب : بيان التعديلات الواجب إدخالها لتحديد صافى الربح الخاضع للضريبة عام٢٠١٤م .

الـــحـــل

كشف التعديلات

	جنيه	جنيه
صافى الربح قبل الضريبة من واقع قائمة الدخل		٦٠٠٠٠
يضاف إليه:		
١. التبرعات المدفوعة للفقراء لاتعتبرمن التكاليف لأنها مصروفات شخصية .	٥٠٠	
٢. التبرعات المدفوعة لبنك ناصر الإجتماعى تعتبرمن التكاليف بالكامل لأن البنك يعتبر جهة حكومية.	ــــ	
٣. التبرعات المدفوعة لجمعية الهلال الأحمرالمصرية تعتبر من التكاليف فى حدود١٠%من صافى الربح السنوى المعدل،ولذلك تستبعد مؤقتاً لحين التوصل إلى صافى الربح المعدل للتأكد من أنها لاتزيد عن١٠% من قيمته .	١٤٠٠	
٤. خسائر بيع أوراق مالية(تعتبرمن التكاليف وفقاً للقانون ٥٣ لسنة٢٠١٤) .	ــــ	
٥. الإهلاك المحاسبى للآلات والمعدات لاتعتبرمن التكاليف واجبة الخصم (٩٠٠٠×١٠%)	٩٠٠	
٦. ضريبة المبانى عن العقار المملوك للمنشأة والمستخدم فى النشاط تعتبر من التكاليف واجبة الخصم .	ــــ	
٧. ديون معدومةلاتعتبر من التكاليف لعدم مرور ١٨شهراً من تاريخ إستحقاقها .	٦٠٠٠	
٨. قسط التأمين على حياة الممول يعتبر من التكاليف لأنه لم يتجاوز مبلغ٣٠٠٠جنيه .	ــــ	١٩٦٠٠
الإجـــمـــالـــى		٧٩٦٠٠
يخصم منه :		
١- الإهلاك الضريبى للآلات والمعدات ويحسب كمايلى :		
ــ الإهلاك الأولى:٩٠٠٠٠×٣٠%=٢٧٠٠٠	٢٧٠٠٠	
ــ الإهلاك العادى (٩٠٠٠٠ ــ ٢٧٠٠٠)×٢٥%		

البيان	جزئى	كلى
	١٥٧٥٠	
صافى الربح المعدل قبل خصم تبرعات الجمعية		(٤٢٧٥٠)
		٣٦٨٥٠

البيان	جزئى	كلى
٢- تبرعات جمعية الهلال الأحمر المصرية:		
- المبلغ المدفوع	١٤٠٠	
- الحد الأقصى :٣٦٨٥٠ × ١٠	٣٦٨٥	
نختار الأقل وهو الـ١٤٠٠جنيه.١		(١٤٠٠)
صافى الربح المعدل		٣٥٧٥٠
<u>يخصم منه:</u>		
فوائد ودائع بنك مصر	٥٠٠٠	(٥٠٠٠)
صافى الربح الخاضع للضريبة		٣٠٧٥٠

<u>لاحظ</u> : أن فوائد البيع بـالـتـقـسـيـط تعتبرمن الإيرادات المرتبطة بالنشاط ولذلك تخضع بالكامل للضريبة وكذلك توزيعات الأسهم وفق قانون٥٣ لسنة٢٠١٤م.

<u>الـتـطـبـيـق الثانى</u> :

بلغ صافى الربح لإحدى المنشأت الفرديـة التجارية عن عام٢٠١٤مبلغ٨٥ ألف جنيه وقد إتضح لك مايلى :

أ- هناك بضاعة تـكـلـفـتـها١٥ألف جنيه تم بيعها بمبلغ٢٠ألف جنيه،وقد إتضح عدم تسجيلها بالدفاتر ضمن المشتريات والمبيعات .

ب- إعتادت المنشأة أن تقدر البضاعة الباقية بسعر السوق أو التكلفة أيهما أقل،وقد قامت بتقدير بضاعة أخر العام بأقل من تكلفتها بواقع ١٠%من العلم بان سعرها السوقى١٠ألاف جنيه وسعر تكلفتها٨ ألاف جنيه .

جـ- تقوم المنشأة بـتـصـريـف مـنتجات إحدى الشركات مقابل عمولة بيع قدرها٥% وقدبلغت الـمـبـيـعـات خـلال الـسنة لهذه الشركة١٢ألف جنيه،علماً بأن عمولة البيع المدرجة ضمن إيرادات المنشأة بلغت ١٥٠٠جنيه .

د- أدرجت المنشأة ضمن إيراداتها المبالغ الآتية :

٢٠٠٠جنيه تمثل٥%من قيمة تعويض قضائى من إحدى الـمـنـشـأت الـمـنافسة

لتقليدها العلامة التجارية ــ ٤٥٠٠جنيه ديون معدومة محصلة علماً بأن مأمورية الضرائب المختصة قد سبق أن إعتمدت منها مبلغ٣٥٠٠جنيه .

هـ- أدرجت المنشأة ضمن مصروفاتها المبالغ الآتية :

٦٥٠٠جنيه إيـجـارمـدفـوع عن الـعـقـارالـخـاص بـالـمـنـشـأة (علماً بأن الإيجار الشهرى٥٠٠جنيه ومصاريف صيانته١٠٠٠جنيه مسجلة بالدفاتر) ــ ٩٠٠٠جنيه قيمة حملة إعلانية للمنشأة من أول يوليو٢٠١٤ لمدة ثلاث سنوات ــ ٧٠٠٠جنيه تبرعات (منها٥٠٠جنيه لوزارة الصحة ــ ٤٠٠٠جنيه لجمعية خيرية فرنسية والباقى لجمعية الوفاء والأمل المصرية) ــ ٥٠٠٠جنيه مخصص ضرائب متنازع عليها .

المطلوب : **بيان التعديلات الواجب إدخالها لتحديد صافى الربح الخاضع للضريبة عن عام٢٠١٤م .**

الـــحـــل

كشف التعديلات

صافى الربح قبل الضريبة		٨٥٠٠٠
<u>يضاف إليه :</u>		
١. فاتورة بيع لم تسجل تعتبر نقص فى الإيراد	٢٠٠٠٠	
٢. فرق تقييم مخزون أخر الفترة : سجلت بـــ: التكلفة ×٩٠% = ٨٠٠٠جنيه ×٩٠%= ٧٢٠٠جنيه . الواجب تسجيله : تكلفة = ٨٠٠٠جنيه أو السوق١٠٠٠٠جنيه أيهما أقل الأقل مبلغ ٨٠٠٠جنيه النقص فى مخزون أخر المدة أى نقص فى الإيراد يضاف = ٨٠٠٠ جنيه – ٧٢٠٠جنيه	٨٠٠	

٣. تعويض قضائى محصل ومدرج بالدفاتر	—	
٤. الزيادة فى الإيجار المدفوع عن العقار الخاص بالمنشأة : - المسجل بالدفاتر ٦٥٠٠جنيه . - الإيجار السنوى ٥٠٠×١٢ = ٦٠٠٠جنيه . الزيادة ٥٠٠جنيه تضاف للربح .	٥٠٠	
٥. مصاريف الصيانة عن العقار المؤجر من الغير. لاتـعد مـن الـتـكـالـيـف وتضاف إلى صافى الربح إذاكانت مدرجة ضمن المصروفات كما هو فى هذه الحالة .	١٠٠٠	
٦. الزيادة فى مصروفات الحملة الإعلانيةالمسجل بالدفاتر٩٠٠ مايخص الفترة : ٩٠٠٠ × ٦ = ١٥٠٠ ٦سنوات ١٢ الزيادة ٧٥٠٠جنيه تضاف	٧٥٠٠	
٧. التبرعات لوزراة الصحة تعتمد بالكامل	—	
٨. التبرعات لجمعية خيرية فرنسية لا تعتمد كتكاليف .	٤٠٠	
٩. التبرعات لجمعية الوفاء والأمل المصرية تعتبر من التكاليف فى حدود١٠% من صافى الربح السنوى المعدل ولذلك	٦١٠٠	

البيان	جزئي	كلي
تستبعد مؤقتاً لحين الوصول إلى صافى الربح المعدل للتأكد من أنها لاتزيد عن١٠%من قيمته .		
١٠.مخصص ضرائب متنازع عليها لاتعتبرمن التكاليف واجبة الخصم لذلك تضاف	٥٠٠٠	١٠١٣٠٠
المجموع		١٨٦٣٠٠
يخصم منه :		
١. فاتورة مشتريات لم تسجل	١٥٠٠٠	
٢. الزيادة فى عمولة البيع التى تحصل عليها المنشأة،المبلغ المسجل ١٥٠٠جنيه العمولة الفعلية١٢٠٠٠×٥% = ٦٠٠جنيه الزيادة فى الإيراد ٩٠٠جنيه تخصم	٩٠٠	
٣. ديون معدومة محصلة لم يسبق الإعتراف بها ضمن التكاليف لايجب إخضاعها (٤٥٠٠ – ٣٥٠٠)	١٠٠٠	(١٦٩٠٠)
صافى الربح المعدل قبل خصم التبرعات		١٦٩٤٠٠

البيان	جزئي	كلي
١. تبرعات لجمعية الوفاء والأمل المصرية المبلغ المدفوع : ٦١٠٠جنيه الحد الأقصى ١٦٩٤٠٠ × $\frac{١٠}{١٠٠}$ = ١٦٩٤٠ نختار الأقل وهو٦١٠٠جنيه		(٦١٠٠)
صافى الربح الخاضع للضريبة		١٦٣٣٠٠

التطبيق الثالث :

يمتلك ممول منشأة صناعية فردية بلغ صافى ربحها قبل الضريبة من واقع قائمة الدخل٢٤٠ألف جنيه،وذلك عن السنة المنتهية فى٢٠١٤/١٢/٣١،وفيما يلى بعض البيانات المستخرجة من واقع السجلات عن عام٢٠١٤م .

أ- تتضمن إيرادات المنشأة :

٣٠٠٠جنيه فوائد تأخير على بعض العملاء – ١٦ألف جنيه ديون معدومة محصلة لم يسبق إعتمادها بمعرفة المأمورية – ٢٤ألف جنيه فوائد ودائع بنك

مصر – ٤٠ألف جنيه إيجار مخزن مملوك للمنشأة ومؤجر للغير بمبلغ٤٠٠٠جنيه شهرياً .

ب- تتضمن مصروفات المنشأة :

٤٠ألف جنيه مكافآت للعاملين تعادل أربعة شهور – ٢٢ألف جنيه إهلاك آلات ومعدات مشتراه جديدة بمعدل٢٠%من قيمتها – ٦آلاف جنيه مصروفات إعلان منها٣٦٠٠جنيه حملة إعلانية مدفوعة فى أول يوليو٢٠١٤لمدة ثلاث سنوات – ١٠٨ألف جنيه عوائد قروض تعادل٢٧% من قيمتها (علماً بأنها مستخدمة فى النشاط) – ٢٠ألف جنيه تكلفة شراء علامة تجارية فى أول أبريل٢٠١٤للمنتج الذى تقوم المنشأة بتصنيعه وبيعه – ١٢ألف جنيه تبرعات منها٤٠٠٠جنيه لبعض الفقراء،والباقى لجمعية كفالة اليتيم المشهرة – ٣٠ألف جنيه مقابل مكافأة ترك

الخدمة (علماً بأنه تم إيداع هذا المبلغ فى صندوق خاص له ذمة مالية مستقلة) – ٨ آلاف جنيه أقساط تأمين على حياة الممول .

جـ- قامت المنشأة بشراء الآلات والمعدات الجديدة فى أول أغسطس٢٠١٤م بمبلغ٢٦٤ألف جنيه،وتم تركيبها وأصبحت صالحة للإستخدام فى أول أكتوبر من هذا العام .

د- قامت المنشأة ببيع آلات ومعدات فى أول سبتمبر٢٠١٤ بمبلغ٣٦ ألف جنيه .
هـ- بلغ أساس الإهلاك للآلات والمعدات فى أول يناير٢٠١٤مبلغ١٨٠ألف جنيه .
و- لم تتضمن إيرادات المنشأة مبلغ٦ آلاف جنيه عوائد سندات مقيدة فى البورصة

فإذا علمت أن :

- **سعرالإئتمان والخصم المعلن من البنك المركزى فى أول يناير٢٠١٥ نسبة٩%**
- **الحد الأقصى لإعفاء مكافأة ترك الخدمة من الضريبة٢٠%من جملة الأجور .**

المطلوب :

إعداد إقرار الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين عن عام٢٠١٤ موضحاً فيه وعاء الضريبة والضريبة المستحقة،مع ذكر الأسانيد القانونية التى إعتمدت عليها

الـــحـــل

تحديد إيرادات النشاط التجارى والصناعى

البيان		
صافى الربح قبل الضريبة .		٢٤٠٠٠٠
يضاف إليه .		
إيرادا إيجار مخزن مستحق .	٨٠٠٠	
الإهلاك المحاسبى للآلات والمعدات .	٢٢٠٠٠	
إعلانات لا تخص السنة .	٣٠٠٠	
عوائد قرو ض لاتعتبر من التكاليف .	٦٦٠٠٠	
تكلفة شراء علامة تجارية .	٢٠٠٠٠	

البيان		
تبرعات للفقراء .	٤٠٠٠	
تبرعات لجمعية الإسعاف المصرية (مؤقتاً) .	٨٠٠٠	
الزيادة عن٢٠% من جملة الأجور مقابل مكافأة ترك الخدمة	٦٠٠٠	
أقساط تأمين على الحياة تجاوز ٣٠٠٠جنيه .	٢٠٠٠	
عوائد سندات مقيدة فى البورصة .	٦٠٠٠	
		١٤٥٠٠٠
إجمالى الربح المعدل		٣٨٥٠٠٠
يخصم منه :		
الإهلاك الضريبى للآلات والمعدات .	١٦١٤٠٠	
الإهلاك الضريبى للعلامة التجارية .	١٥٠٠	
ديون معدومة محصلة غير معترف بها .	١٦٠٠٠	
		١٧٨٩٠٠

صافى الربح المعدل قبل خصم تبرعات جمعية الإسعاف .		٢٠٦١٠٠
تبرعات الجمعية فى حدود ١٠% .		٨٠٠٠
صافى الربح المعدل		**١٩٨١٠٠**

الضريبة المستحقة

تحسب الضريبة المستحقة كالآتى :

٥٠٠٠ جنيه الأولى	معفاه
٢٥٠٠٠ جنيه التالية ×١٠%	٢٥٠٠ جنيه
١٥٠٠٠ جنيه التالية ×١٥%	٢٢٥٠ جنيه
١٥٣١٠٠ جنيه التالية ×٢٠%	٣٠٦٢٠ جنيه
المجموع : ١٩٨١٠٠ جنيه	المجموع : ٣٥٣٧٠ جنيه

ملاحظات على الحل :

١- تم حساب الإهلاك الضريبى للآلات والمعدات كما يلى :

الإهلاك الضريبى	أساس الإهلاك	بيــــان
	١٨٠٠٠٠	رصيد ١/١
		(+) إضافات :
٧٩٢٠٠		٢٦٤٠٠٠ ×٣٠% (إهلاك معجل)
	١٨٤٨٠٠	٢٦٤٠٠٠ ×٧٠%
	٣٦٤٨٠٠	مجموع
	٣٦٠٠٠	(ـ) القيمة البيعية :
	٣٢٨٨٠٠	رصيد فى ١٢/٣١
٨٢٢٠٠		٣٢٨٨٠٠ ×٢٥% (إهلاك عادى)
١٦١٤٠٠		مجموع الإهلاك الضريبى

٢- تم حساب عوائد القروض التى لاتعتبر من التكاليف واجبة الخصم كما يلى :

(أ) الزيادة عن ضعف سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزى :

١٠٨٠٠٠ × (٩ ÷ ٢٧) = ٣٦٠٠٠ جنيه .

(ب) العوائد الدائنة التى يتم خصمها من العوائد المدينة :

٦٠٠٠(عوائد أسهم مقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية) + ٢٤٠٠٠ (فوائد ودائع بنك مصر) = ٣٠٠٠٠جنيه .

مجموع عوائد القروض التى لاتعتبر من التكاليف واجبة الخصم
= ٣٦٠٠٠ + ٣٠٠٠٠ = ٦٦٠٠٠ جنيه .

٣- تم حساب الإهلاك الضريبى للعلامة التجارية كمايلى :

٢٠٠٠٠ × ١٠% × (٩ ÷ ١٢) = ١٥٠٠ جنيه .

حيث تم شراء العلامة التجارية فى أول أبريل ٢٠١٤م .

٤- تم حساب الزيادة عن٢٠٪ من جملة الأجورالسنوية للعاملين مقابل مكافأة ترك الخدمة كمايلى :

الأجور السنوية = مجموع مكافآت العاملين فى أربعة أشهر ÷ ٤شهور
= ٤٠٠٠٠ ÷ ٤ = ١٠٠٠٠ جنيه .

الحد الأقصى = ١٠٠٠٠ × ١٢شهر ×٢٠% = ٢٤٠٠٠ جنيه .

الزيادة عن الحد الأقصى = المبلغ المدفوع – الحد الأقصى = ٣٠٠٠٠ – ٢٤٠٠٠ = ٦٠٠٠ جنيه .

٥- تم إضافة مبلغ٦٠٠٠جنيه إلى صافى الربح قيمة عوائد سندات مقيدة فى البورصة:

حيث أنها خاضعة للضريبة نظراً لإلغاء الإعفاء المقرر لها بموجب المادة الرابعة من القرار بقانون رقم٥٣ لسنة٢٠١٤ .

التطبيق الرابع :

بلغ صافى الربح قبل الضريبة من واقع قائمة الدخل لإحدى المنشأت الفردية التجارية مبلغ٨٠٠٠٠جنيه،وذلك عن السنة المنتهية فى٢٠١٤/١٢/٣١ .

يتضمن جانب المصروفات مايلى :

١. ١٠٠٠٠ جنيه مكافآت العاملين وتعادل ٤ شهور من مرتبات للعاملين .
٢. ٦٠٠٠جنيه غرامات قضائية ثلثها لمخالفة قوانين الإستيراد،والباقى لمخالفة شروط التعاقد مع الغير .
٣. ٢٢٥٠٠ جنيه مصروفات دعاية وإعلان،منها١٣٥٠٠جنيه قيمة حملة إعلانية مدفوعة فى أول يوليو ٢٠١٤لمدة ٣سنوات،والباقى إعلانات دورية .
٤. ٤٥٠٠ جنيه تبرعات منها٣٠٠٠جنيه لجمعية خيرية مشهرة،والباقى رسوم دراسية لطلبة فقراء .

٥. ٧٥٠٠جنيه تكلفة شراء حق الإختراع للمنتج (بابا نويل)الذى تقوم المنشأة بتصنيعه وبيعه،وتم الشراء فى ٢٠١٤/٣/١م.
٦. ٣٠٠٠٠جنيه فوائد قروض مستحقة فى النشاط بمعدل ٢٥%،علماً بأن سعر الخصم المعلن لدى البنك المركزى فى أول يناير٢٠١٥ كان١٠% .
٧. ١٥٠٠٠جنيه مكافأة ترك الخدمة .
٨. ٢٥٠٠٠جنيه إهلاكات منها٥٠٠٠جنيه إهلاك سيارة تستخدم بالكامل فى المنشأة ومشتراه فى ٢٠١٤/١/١م،ومعدل إهلاكها المحاسبى١٠%،والباقى إهلاكات بالتساوى عن الآلات والحاسبات الآلية مشتراه فى٢٠١٣/١/١ وإهلاكها المحاسبى ١٠% .
٩. ٣٠٠٠جنيه مخصص ديون معدومة .

يتضمن جانب الإيرادات مايلى :

١) ٦٨٠٠جنيه ديون معدومةمحصلة سبق إعتماد٧٨%منها من قبل مصلحة الضرائب .
٢) ٣٤٠٠ جنيه قيمة التعويض القضائىفى صالح المنشأة حصلت على ٦٠%منه

٣) ٤٢٥٠ جنيه أرباح أسهم من شركة مساهمة قطاع خاص .
٤) ١٣٦٠٠ جنيه عوائد ودائع بالبنك الأهلى سوسيتيه جنرال .
٥) ٢٠٠٠ جنيه عوائد صندوق التوفير فرع الشرق ببورسعيد .
٦) ١٨٧٠٠ إيراد عقار (إيجار شهر ديسمبر مازال مستحقاً) .

فإذا علمت أن الشركة حصلت على :

– تعويض ٨٥٠٠جنيه مقابل ما أصاب البضاعة من تلف ولم يدرك بالدفاتر وإستخدم بالكامل فى شراء بضاعة .
– إعانة من الغيرلم تدرج بالدفاتر قيمتها٦٠٠٠جنيه حصل ٥٠% نقداً والباقى مقابل ألة تصوير مستندات تقدر قيمتها السوقية٤٠٠٠جنيه .

المطلوب : تحديد الوعاء الخاضع للضريبة وحساب الضريبة الواجب سدادها .

الـحـــل

الوعاء الخاضع للضريبة

البيان		
صافى الربح المحاسبى من واقع قائمة الدخل		٨٠٠٠٠
يضاف إليه :		
١- مكافأت العاملين من التكاليف واجبة الخصم بالكامل	ـــ	
٢- غرامات قضائية لمخالفة قوانين الإستيراد،تضاف للربح لأنها ناتجة عن جنحة متعمدة (٦٠٠٠÷٣/١=٢٠٠٠جنيه)	٢٠٠٠	
٣- غرامات قضائية لمخالفة العقود،تعتبر من التكاليف واجبة الخصم (ناتجة عن المسئولية العقدية لمزولة النشاط) .	ـــ	
٤- الإعلانات الدورية من التكاليف واجبة الخصم طالما أنها لازمة للنشاط .	ـــ	
٥-تكاليف الحملة الإعلانية،يتم خصم مايخص العام حيث أنها مصروف رأسمالى يستهلك من٣ :٥سنوات،وبالتالى ما يخص العام = (١٣٥٠٠÷٣سنـوات) × (١٢/٦) = ٢٢٥٠جنيه واجب الخصم . الفرق المضاف للربح= ١٣٥٠٠ – ٢٢٥٠ = ١١٢٥٠ جنيه	١١٢٥٠	
٦- تبرعات لجمعية خيرية مشهرة تعتبر من التكاليف واجبة الخصم فى حدود ١٠% من صافى الربح المعدل وفقاً للبند الثامن،وبالتالى تضاف مؤقتاً .	٣٠٠٠	

البيان			
٧- تبرعات رسوم دراسية لطلبة فقراء تضاف بالكامل،حيث لاتعتبر من التكاليف واجبة الخصم .		١٥٠٠	
٨- تكلفة حق إختراع المنتج (بابا نويل) تعتبر أصل من الأصول المعنوية التى تستهلك بمعدل ١٠%بطريقة القسط الثابت،وبالتالى لاتعتبر من التكاليف واجبة الخصم .		٧٥٠٠	
٩- فوائد القروض المستخدمة فى النشاط فقط،تعتبر من التكاليف واجبة الخصم أيا كان مقدارها بحيث لاتزيد عن مثلى سعر الخصم المعلن من البنك المركزى فى بداية العام القادم وذلك بعد خصم العوائد الدائنة غير الخاضعة للضريبة .		٢١٦٠٠	
العوائد المدينة	٢٠٠٠٠		
يخصم منها :			
العوائد الدائنة (المعفاه) :			
عوائد البنك الأهلى	(١٣٦٠٠)		
عوائد صندوق التوفير	(٢٠٠٠)		
	١٤٤٠٠		

البيان			
مايزيد عن مثلى سعر الخصم :			
قيمة القرض = ٣٠٠٠٠ × ٢٥/١٠٠ = ١٢٠٠٠٠ جنيه .			
١٢٠٠٠٠ ÷ (٢٥% - ٢٠%)	(٦٠٠٠)		
العوائد المدينة الواجبة الخصم	٨٤٠٠		
فرق العوائد المدينة المضاف للربح = ٣٠٠٠٠ – ٨٤٠٠ = ٢١٦٠٠جنيه			
١٠- مكافأة ترك الخدمة من التكاليف واجبة الخصم فى حدود ٢٠% من مرتبات العاملين السنوية . المرتبات السنوية = (١٠٠٠٠٠مكافأت العاملين ÷٤شهور)×١٢ = ٣٠٠٠٠٠جنيه مكافأت ترك الخدمة الواجب خصمها = ٣٠٠٠٠×٢٠% = ٦٠٠٠جنيه ، وما يزيد عن ذلك يضاف للربح = ١٥٠٠٠- ٦٠٠٠ = ٩٠٠٠جنيه .		٩٠٠٠	
١١- إهلاك محاسبى للسيارة .		٥٠٠٠	
١٢- إهلاك محاسبى للآلات .		١٠٠٠٠	

البيان		
١٣- إهلاك محاسبى للحاسبات الآلية .	١٠٠٠٠	
١٤- مخصص ديون مشكوك فيها لاتعتبر من التكاليف واجبة الخصم .	٣٠٠٠	
١٥- تعويض عن تلف البضاعة يعتبرإيراد خاضع للضريبة بمقدارماحصلت عليه المنشأة بالفعل،ولاعبرة لإستخدامه فى الشراء حيث أنه لم يدرج ضمن الأرباح ويجب إضافته .	٨٥٠٠	
١٦- قيمة الإعانات النقدية يعتبر من الإيرادات الخاضعة للضريبة بقيمتها السوقية = ٣٠٠٠نقداً + ٤٠٠٠جنيه القيمة السوقية للآلة .	٧٠٠٠	
١٧- إيراد عقارمستحق تطبيقاً لمبدأالإستحقاق،حيث أن الإيراد الشهرى = ١٨٧٠٠ ÷ ١١ = ١٧٠٠جنيه .	١٧٠٠	
		٩٨٠٥٠
صافى الربح المعدل بالإضافة .		١٧٨٠٥٠

البيان			
يخصم منه :			
١٨- ديون معدومة محصلة بسبب عدم إعتمادها من قبل مصلحة الضرائب = ٦٨٠٠ × ١٢,٥ % = ٨٥٠ جنيه		٨٥٠	
١٩- تعويض قضائى لم تحصل عليه المنشأة حتى تاريخ الفحص = ٣٤٠٠ × ٤٠% = ١٣٦٠ جنيه .			
٢٠- الإهلاك الضريبة وفقاً للمادة٢٥ ،٢٦ ،٢٧ من القانون			
- إهلاك حق الإختراع = ٧٥٠٠×١٠% =٧٥٠جنيه	٧٥٠		
- صافى القيمة الدفترية للآلات فى ٢٠١٤/١/١كالآتى: قيمة الآلات فى ٢٠١٣/١/١ = ١٠٠٠٠ ×١٠/١٠٠ = ١٠٠٠٠٠ قيمة الآلات فى ٢٠١٤/١/١ = (١٠٠٠٠٠ – ١٠٠٠٠) × ٢٥% = ٢٢٥٠٠جنيه .	٢٢٥٠٠		

البيان			
إهلاك السيارة قيمةالسيارة = ٥٠٠٠ × ١٠٠/١٠ = ٥٠٠٠٠جنيه . إهلاك السيارة=٥٠٠٠٠×٢٥% =١٢٥٠٠	١٢٥٠٠		
صافى القيمة الدفترية للحاسبات الآلية فى١/ ٢٠١٤/١: قيمة الحاسبات فى ٢٠١٣/١/١ = ١٠٠٠٠ × ١٠٠/١٠ = ١٠٠٠٠٠جنيه . إهلاك الحاسبات عن عام٢٠١٣ = ١٠٠٠٠٠ ×١٠% = ١٠٠٠٠جنيه . قيمة الحاسبات فى ٢٠١٤/١/١ = (١٠٠٠٠٠ – ١٠٠٠٠) ×٥٠% = ٤٥٠٠٠جنيه .	٤٥٠٠٠	٨٠٧٥٠	(٨٢٩٦٠)
صافى الربح المعدل قبل خصم التبرعات .			٩٥٠٩٠
يخصم منه :			

البيان		
٢١-التبرعات لجمعية خيرية مشهرة المدفوع = ٣٠٠٠ جنيه . الحد الأقصى = ٩٥٠٩٠ ×١٠% = ٩٥٠٩ جنيه	٣٠٠٠	
صافى الربح بعد خصم التبرعات		٩٢٠٩٠
يخصم منه :		
٢٢- عوائد ودائع بالبنك الأهلى .	١٣٦٠٠	
٢٣- عوائد صندوق التوفير .	٢٠٠٠	(١٥٦٠٠)
الربح الخاضع للضريبة		٧٦٤٩٠

حساب الضريبة

٥٠٠٠ جنيه الأولى	معفاه

٢٥٠٠٠ جنيه التالية ×١٠%	٢٥٠٠ جنيه
١٥٠٠٠ جنيه التالية ×١٥%	٢٢٥٠ جنيه
٢٧٢٤٠ جنيه الباقية ×٢٠%	٥٤٤٨ جنيه
الضريبة المستحقة	**١٠١٩٨ جنيه** .

التطبيق الخامس :

بلغ صافى الربح من واقع قائمة الدخل لإحدى المنشأت الفردية التجارية والصناعية مبلغاً قدرة٩٠٠٠٠جنيه عن السنة المنتهية فى٢٠١٤/١٢/٣١م،إذا علمت أن :

جانب المصروفات يتضمن :

- ٦٠٠٠٠جنيه مرتبات ومكافآت منها١٢٠٠٠جنيه مرتب سنوى يحتسبه الممول لنفسه،٨٠٠٠ جنيه مكافآت العاملين،والباقى مرتبات سنوية عن السنة .

- ٢٠٠٠٠جنيه تبرعات منها٥٠٠٠جنيه لمحافظة بورسعيد،٢٠٠٠جنيه لوحدات الإدارة المحلية ببورسعيد،١٠٠٠جنيه لبنك ناصر الإجتماعى،٨٠٠٠جنيه لمستشفى دمياط العام،٢٠٠٠جنيه لإحدى المدارس الخاضعة للإشراف الحكومى والباقى للفقراء .
- ١٥٠٠٠جنيه إعلان ودعاية منه٣٠٠٠جنيه إعلانات دورية،والباقى عبارة عن حملة إعلانية لمدى ٣سنوات تبدأ من ٢٠١٤/٤/١ .
- ٢٠٠٠جنيه تأمين دخول مناقصات،١٠٠٠جنيه تأمين عدادات وتليفون، ١٥٠٠ جنيه تأمين ضد الحريق والسرقة .
- ٣٥٠٠جنيه تأمين على حياة الممول .
- ٤٤٠٠ أقساط تأمين إجتماعى المسددة خلال السنة،علماً بأن المنشأة لم تقم بسداد قسط شهر ديسمبر وقدره ٤٠٠جنيه .
- ٥٠٠٠ جنيه عوائد على رأس المال المستثمر فى المنشأة .

- ٨٠٠٠ جنيه ديون معدومة بدأت إجراءات المطالبة بها من أكثر من١٨شهر،ولم تتمكن من تحصيلها .
- ٥٠٠٠جنيه ديون معدومة بدأت المطالبة بها خلال العام ولم تحصل .
- ١٠٠٠٠جنيه مخصص ديون مشكوك فيها،٤٠٠٠جنيه مخصص هبوط أسعار أوراق مالية .
- ٢٠٠٠٠جنيه إيجار تقديرى،حيث أن المنشأة تمتلك العقار .
- ٢٥٠٠جنيه ضريبة عقارية على المنشأة المملوكة للممول والمستخدمة فى النشاط .

<u>جانب الإيرادات يتضمن</u> :

- ٢٠٠٠جنيه فوائد بيع بالتقسيط،٣٠٠٠جنيه خصم مكتسب،٤٠٠٠جنيه أرباح تقييم الأصول .
- ٦٠٠٠ جنيه ديون معدومة محصلة تم إعتماد ٨٠% منها فى السنوات السابقة
- ٨٠٠٠ جنيه توزيعات أسهم من شركة المساهمة .

- ١٥٠٠٠جنيه ودائع بنك مصر .
- ١٢٠٠٠جنيه عوائد سندات منها٢٠٠٠جنيه غير مقيدة فى البورصة .

المطلوب :

١- قياس الربح الضريبى عن السنة المنتهية فى ٢٠١٤/١٢/٣١ .

٢- حساب الضريبة المستحقة .

الحـــــل

الوعاء الخاضع للضريبة

صافى الربح المحاسبى		٩٠٠٠٠
يضاف إليه :		
١- مرتب الممول لايعتبرمن التكاليف واجبة الخصم لأنه لا يعدأجيراً وليس له حق الحصول على مرتب وماحصل عليه يعتبر توزيعاً للربح .	١٢٠٠٠	
٢- مكافأت العاملين من التكاليف واجبة الخصم بالكامل	ــــ	

لأنها مرتبطة بالنشاط .		
٣- تبرعات لمحافظة بورسعيد،والوحدات الإدارية،وبنك ناصرالإجتماعى تعتبرمن التكاليف واجبة الخصم أيا كان مبلغها .	—	
٤- تبرعات لمستشفى دمياط العام،وتبرعات المدارس الخاضعة للإشراف الحكومى تعتبرمن التكاليف واجبة الخصم فى حدود١٠% من صافى الربح المعدل وفقاً للبند ٨،وبالتالى تضاف مؤقتاً .	١٠٠٠٠	
٥- تبرعات الفقراء تضاف بالكامل،فلاتعتبرمن التكاليف واجبة الخصم .	٢٠٠٠	
٦- الإعلانات الدورية تعتبرمن التكاليف واجبة الخصم طالما أنها لازمة للنشاط	—	
٧- تكاليف الحملة الإعلانية،يتم خصم ما يخص السنة، لأنها مصروف رأسمالى يستهلك من٥،٣سنوات، وبالتالى ما يخص السنة =(١٢٠٠٠×٣سنوات) ×١٢/٩= ٣٠٠٠ جنيه واجبة الخصم .	٣٠٠٠	
٨- تأمين دخول المناقصات يعتبرمن التأمينات المستردة، وبالتالى لاتعتبر من التكاليف واجبة الخصم .	٢٠٠٠	
٩- تأمين العددات والتليفون لاتعتبران تكاليف واجبة الخصم لأنها من التأمينات المستردة	١٠٠٠	
١٠- أقساط التأمين على حياة الممول واجبة الخصم فى حدود٣٠٠٠جنيه ومايزيد عن ذلك يضاف إلى صافى الربح المحاسبى .	٥٠٠	
١١- أقساط التأمين الإجتماعى المسددة خلال العام تعتبر من التكاليف واجبة الخصم بقيمة المسدد فقط وفقاً للبند٤ من المادة (٢٣) .	—	
١٢- عوائد رأس المال لاتعتبر من التكاليف واجبة الخصم، وتعتبرتوزيعاً للربح،ولذلك تضاف .	٥٠٠٠	
١٣- ديون معدومة إتخذت المنشأة الإجراءات للمطالبة بها ولم تتمكن من تحصيلها بعد١٨شهراً،فتعتبرمن التكاليف واجبة الخصم .	—	
١٤- ديون معدومة إتخذت المنشأة الإجراءات القانونية للمطالبة بها ولم تتمكن من تحصيلها خلال العام،فلا تعتبر من التكاليف واجبة الخصم حيث لم يتحقق فيها شرط عدم	٥٠٠٠	

		التحصيل خلال١٨ شهر .
	١٤٠٠٠	١٥- مخصص ديون مشكوك فيها،ومخصص هبوط أسعار أوراق مالية،لاتعتبرمن التكاليف واجبة الخصم تطبيقاً للمادة (٢٤) من القانون .
	٢٠٠٠٠	١٦- إيجار تقديرى لايعتبر من التكاليف واجبة الخصم لأن العقار مملوك للمنشأة وليس لها الحق فى إحتساب إيجار تقديرى .
	ــــ	١٧- ضريبة عقارية عن العقار المملوك للمنشأة والمستخدم فى النشاط،تعتبر من التكاليف واجبة الخصم .
٨٠٥٠٠		
١٧٠٥٠٠		**إجمـــالـــى**
		يخصم منه :
	٤٠٠٠	١٨- أرباح إعادة تقديرالأصول،فلا تعتبر ضمن إيرادات المنشأة حيث أنها أرباح ورقية وليست حقيقية .
	١٢٠٠	١٩- ديون معدومة محصلة لم تعتمدها مصلحة الضرائب فى السنوات التى تم إعدامهافيها،وبالتالى تخصم من الربح = ٦٠٠٠ ×٢٠% = ١٢٠٠ جنيه .
(٥٢٠٠)		

١٦٥٣٠٠		صافى الربح المعدل قبل خصم التبرعات
(١٠٠٠٠)		٢٠- التبرعات - المدفوعة = ١٠٠٠٠ جنيه . - الحد الأقصى = ١٦٥٣٠٠ ×١٠% = ١٦٥٣٠جنيه .
١٥٥٣٠٠		صافى الربح المعدل بعد خصم التبرعات .
	١٥٠٠٠	٢١- فوائد ودائع بنك مصر معفاه من الضريبة .
(١٥٠٠٠)		
١٤٠٣٠٠		**صافى الربح الخاضع للضريبة**

حساب الضريبة

٥٠٠٠ جنيه الأولى	معفاه

٢٥٠٠٠ جنيه التالية × ١٠%	٢٥٠٠ جنيه
١٥٠٠٠ جنيه التالية × ١٥%	٢٢٥٠ جنيه
٩٥٣٠٠ جنيه الباقية × ٢٠%	١٩٠٦٠ جنيه
الضريبة المستحقة	**٢٣٨١٠ جنيه** .

ملاحظات على الحل :

[١] توزيعات الأسهم من شركة مساهمة،وعوائد السندات المقيدة وغير المقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية خاضعان للضريبة طبقاً للقرار بقانون رقم٥٣ لسنة٢٠١٤ .

[٢] أرباح إعادة تقييم الأصول،فلا تعتبر ضمن لإيرادات المنشأة حيث أنها أرباح ورقية وليست حقيقية،ولذلك تم خصمها من إيرادات المنشأة وعليه فلا تخضع للضريبة .

[٣] مخصص ديون مشكوك فيها،ومخصص هبوط أسعار أوراق مالية،لاتعتبران من التكاليف واجبة الخصم تطبيقاً للمادة (٢٤) من القانون،وعليه تم إضافتهما للإيرادات .

التطبيق السادس :

فيما يلى بعض المعلومات والعمليات التى تمت فى منشأة فردية تعد حساباتها الختامية فى نهاية ديسمبر من كل عام،وتمسك دفاتر منتظمة :

١- القيمة الدفترية للأصول بالنشأة فى٢٠١٣/١/١ بلغت ٤٠٠٠٠جنيه .

٢- فى٢٠١٣/٦/٣٠ تم شراء آلات ومعدات جديدة يتم إستخدامها فى الإنتاج بلغت تكلفتها٢٠٠٠٠جنيه،وتم إستخدامها خلال عام٢٠١٣م .

٣- فى٢٠١٣/١٠/٣١ تم شراءآلة مستعملة يتم إستخدامها فى العملية الإنتاجية بمبلغ١٠٠٠٠جنيه،وقد تم إستخدامها خلال عام٢٠١٣م .

المطلوب: قياس الإهلاك الواجب خصمه من إيرادات عام ٢٠١٣م .

الـــحـــــل

١. الإهلاك للرصيد الدفترى للأصول = ٤٠٠٠٠ × ٢٥% = ١٠٠٠٠ جنيه .

٢. بالنسبة للآله المشتراه فى٢٠١٣/٦/٣٠ =

أ- إهلاك معجل = ٢٠٠٠٠ × ٣٠% = ٦٠٠٠جنيه .

ب- إهلاك عادى =(٢٠٠٠٠ – ٦٠٠٠) × ٢٥% × ٦/ ١٢=١٧٥٠جنيه .

٣. بالنسبة للآلات المستعملة المشتراه فى٢٠١٣/١٠/٣١ :

أ- إهلاك عادى = ١٠٠٠٠ × ٣٠% = ٣٠٠٠جنيه .

ب- إهلاك عادى = (١٠٠٠٠ – ٣٠٠٠) × ٢٥% × ١٢/٢ = ٢٩١ جنيه.

٤. قيمة الإهلاك الضريبى =

١٠٠٠٠ + ٦٠٠٠ + ١٧٥٠ + ٣٠٠٠ + ٢٩١ = ٢١٠٤١ جنيه .

تطبيقات غيرمحلولة على إيرادات النشاط التجارى والصناعى

الـتـطـبـيـق الأول : (تجارة بورسعيد) .

قدم أحد التجار ببورسعيد لإقراره الضريبى إلى مأمورية الضرائب عن سنة ٢٠٠٦متضمناً أرباحاً قدرها٥٠٠٠٠جنيه،وعندما قام الفحص الضريبى بفحص حساب الأرباح والخسائر تبين له الآتى: (المبالغ بالجنيهات) .

(١) أن الجانب المدين من حـ/أ.خ يتضمن :٣٠٠ مصاريف سيارة تستخدم فى أعمال المنشأة وأعمال الممول الخاصة – ٦٠٠ ديون معدومة لم تتخذ المنشأة ضد المدين أى إجراء قانون – ١٠٠٠مخصص للديون المعدومة (علماً بأن هناك رصيد لمخصص الديون المعدومة أول المدة بمبلغ٥٠٠)–٤٠٠٠مصروفات إعلان منها ١٠٠٠تكلفة علامة ضوئية فى أحد الميادين والباقى عبارة عن حملة إعلانية لمدة ثلاث سنوات تبدأ من٢٠٠٦/٧/١–٥٠٠تبرعات لجمعية خيرية مصرية – ١٢٥ غرامة للبيع بأكثرمن التسعيرة–١٢٠٠مرتب سنوى لصاحب المنشأة – ١٠٠٠

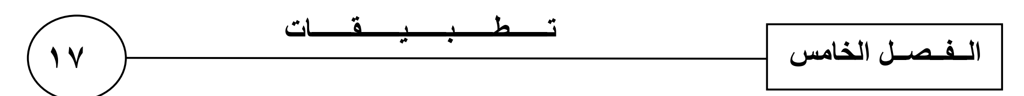
مكافآت للعاملين بواقع خمسة أشهر ــ ٨٠٠ مخصص مكافآت ترك الخدمة ــ ٢٠٠ فروق ضريبة أرباح تجارية عن سنة٩٦ ــ ٥٠عوائد العقار الذى تملكه المنشأة وتزاول فيه النشاط دون أن تحسب له إيجار ــ ٢٠٠٠إكراميات بدون مستندات .

(٢) إشترت المنشأة آلة جديدة فى ٢٠٠٦/١/١بمبلغ١٠٠٠٠وتم إستخدامها فى الإنتاج فى٢٠٠٦/١٢/٢٥ ولم تحتسب لها أية إهلاكات .

(٣) بند الإيرادات المتنوعة يتضمن: ١٠٠٠ إيراد عقار ملك المنشأة ومؤجرللغير ــ ٦٩٠صافى كوبونات أوراق مالية بعد خصم٣٢٠ضرائب ــ ١٥٠٠ثمن بيع سيارة قديمة علماً بأن قيمتها الدفترية٥٤٠ــ١٠٠٠فوائد عن وديعة بالبنك بواقع ١٠% عن مبلغ١٠٠٠٠ــ ١٠٠عبارة عن١٠% من فوائد بيع بالتقسيط مقدارها١٠٠٠ ــ ٥٠ عبارة عن١٠% من فوائد سندات معفاه من الضريبة .

المطلوب :

بيان التعديلات التى تجريها مأمورية الضرائب على حـ/أ.خ للوصول إلى صافى الربح الضريبى مع بيان أسبابها بإيجاز .



التطبيق الثانى : (تجارة بورسعيد) .

قدم التاجر طاهر الدهشان صاحب محلات الأمانة لتجارة الأقطان والملابس الجاهزة ،إقراره الضريبى عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠٠٥/١٢/٣١ إلى مأمورية ضرائب بورسعيد متضمناً أرباحاً صافية قدرها ٨٩٠٠ جنيه،وعندما قامت مأمورية الضرائب المختصة بفحص حساباته تبين لها الأتى : (المبالغ بالجنيهات) .

أولاً: يتضمن بند المصروفات الإدارية العمومية٣٤٠٠مرتب سنوى لصاحب المنشاة ٢٠٠٠مكافأت للموظفين (المرتب الشهرى٥٠٠)،٣٠٠مصاريف السيارة التى تستخدم فى أعمال المنشأة والأغراض الخاصة،٣٠٠٠تكلفة حملة إعلانية لمدة٣ سنوات من٢٠٠٥/١/١ ،١٠٠٠تبرعات لإحدى الجمعيات الخيريةالمصرية، ١٨٠٠ ضريبة أرباح تجارية عن العام الماضى .

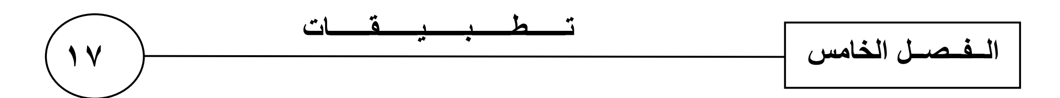
ثانياً: يتضمن بندالإستهلاكات مبلغ١٠٠٠٠إستهلاك لأصول سبق إستهلاكها دفترياً، ٤٠٠٠ثمن شراء ألة جديدة فى أول العام وتم إستنخدامهافى الإنتاج فى ٢٥/ ٩ / ٢٠٠٥ .

ثالثاً: حملة حساب الأرباح والخسائربـ٢٠٠٠مخصص للديون المعدومة،١٠٠ديون معدومةإتخذت المنشأة بشأنها الإجراءات القانونيةاللازمة(علماً بأن رصيد مخصص الديون المعدومة أول المدة مبلغ١٥٠٠) .

رابعاً : يتضمن بند الإيرادات المتنوعة٢٢٠٠ إيرادات أوراق مالية (وهى عبارة عن٢٠٠ أرباح بيع بعض الأوراق فى البورصة،٢٠٠٠فوائد سندات فى أحد الشركات المساهمة المصرية)،٥٠٠٠ديون معدومة محصلة(وقد كانت الديون التى سبق للمأمورية إعتمادها مبلغ٣٠٠٠ فقط) .

المطلوب :

بيان التعديلات التى تجريها مأمورية الضرائب المختصة على إقرارها هذه المنشأة وأسبابها بإيجاز وتحديد وعاء ومقدار الضريبة المستحقة .



التطبيق الثالث :

شركة توصية بسيطة(شركة صناعية)لصناعةالدواء فيها عادل شريك متضامن وعلى شريك موصى،قدمت إقرارها الضريبى عن السنة المنتهية فى ٣١/١٢/ ٢٠١٤ إلى مصلحة الضرائب وأرفقت به قائمة الدخل التالية : (المبالغ بالجنيهات) .

الجانب المدين :

٢٤٠٠٠مصروفات عمومية،٣٦٠٠مكافأة المديرعادل،٥٤٠٠إستهلاك،٧٠٠٠ مخصص ديون معدومة،٢٦٠٠٠مصاريف إدارية،٩٠٠٠تبرعات،٢٥٠٠٠صافى الربح (٣ : ٢) .

الجانب الدائن :

٩٥٠٠٠مجمل الربح،٥٠٠٠إيجار عقار تملكه الشركة .

وقمت بفحص حسابات الشركة بصفتك مـأمـورالـضـرائب المختص فتبين لك ما يلى :

١) أن القيمة الإيجارية للعقارالمملوك للشركة والذى تشغله بمكاتبها٤٨٨٠ (عوائد مدرجة ضمن بند المصروفات العمومى ولم تدرج له أى إيجار) .

٢) ضمن المصروفات العمومية٦٠٠٠مصاريف حملة إعلانية لمدة ثلاث سنوات، ١٥٠٠ضـرائـب تـجـاريـة مـدفـوعة خلال العام عن سنوات سابقة يخص عادل منها ١٠٠٠ ، ٥٠٠٠ غرامة لمخالفة التسعيرة .

٣) يتضمن بندالمصاريف الإدارية١٠٠٠مكافأة عاملين بالشركة تعادل مرتب خمسة شهور، ٢٤٠٠مرتب الشريك الموصى رئيس قسم التعبئة .

٤) تزيد أقسـاط إسـتـهـلاك بـعض الأصـول عن الـمعدلات بمبلغ١٤٠٠ وضمن بند الإسـتـهـلاك الـقـسـط الـعـادى لآلة كاتبة جديدة إشترتها وإستخدمتها منذ أول يناير ٢٠١٤ تكلفتها ٢٠٠جنيه .

٥) يتضمن بندالتبرعات٢٠٠٠سددها الشريكان لصندوق زكاة بنك ناصرالإجتماعى والباقى مدفوعة إلى هيئات خيرية مصرية .

المطلوب : بيان للتعديلات على قائمة الدخل السابقة .

الـتـطـبـيـق الرابع :

فيما يلى صافى الربح المحاسبى من واقع قائمة الدخل لأحد الممولين والذى قدر بمبلغ١٥٠٠٠٠جنيه وذلك عن السنة المنتهية فى٢٠١٤/١٢/٣١م.

١- تتضمن مصروفات المنشأة :

٦٠٠٠٠٠جنيه مكافآت العاملين تعادل ٦ شهور – ١٠٠٠٠جنيه إهلاك آلات ومعدات مشتراه جديدة بمعدل٢٠%علماً بأن تكلفتها١٢٠٠٠٠جنيه وتاريخ شرائها ٢٠١٤/٧/١ وتم تركيبها وأصبحت صالحة للإستعمال فى ٢٠١٤/٩/١ وأن القيمة الدفترية للآلات والمعدات فى أول يناير٢٠١٤كانت٨٠٠٠٠جنيه وأن المنشأة قامت ببيع آلات ومعدات فى٢٠١٤/١٠/١ بمبلغ٢٠٠٠٠جنيه – ٢٠٠٠مصروفات إعلان منها١٥٠٠حملة إعلانية مدفوعة اول ابريل٢٠١٤ لمدة ثلاث سنوات – ٣٠٠٠٠

جنيه عوائد قروض مستخدمة فى النشاط تعادل٢٥% ـ٧٠٠٠جنيه تكلفة شراء حق إختراع فى أول مارس للمنتج الذى تقوم المنشأة بتصنيعه وبيعه ـ٥٠٠٠ جنيه تبرعات منها٣٠٠٠جنيه لجمعيات خيرية مصرية معترف بها والباقى لبعض الفقراء ـ ١٠٠٠٠جنيه مقابل مكافأة ترك الخدمة،علماً بأنه تم إيداع هذا المبلغ فى صندوق خاص له ذمة مالية مستقلة ـ٣٥٠٠جنيه أقساط تأمين على حياة الممول

٢- تتضمن إيرادات المنشأة:

٢٠٠٠فوائد تأخيرعن بعض العملاء- ٧٠٠٠جنيه ديون معدومة منها ٥٠٠٠ جنيه تم إعتمادها بمعرفة مأمورية الضرائب ـ ٢٠٠٠جنيه عوائد سندات مقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية-١٠٠٠٠جنيه عوائد ودائع بالبنك الأهلى المصرى ـ ١٥٠٠٠جنيه إيجارقطعة أرض مملوكة للمنشأة ومؤجرة للغير بمبلغ١٥٠٠جنيه شهرياً .

وعند الفحص تبين أن :

[١] يملك الممولا عقاراً مكوناً من خمسة طوابق متساوية القيمة الإيجارية (يشغل طابق منها)،تبلغ القيمة الإيجارية السنوية المتخذة أساساً للربط ضريبة المبانى ما يعادل ٧٠٠٠جنيه (سعر ضريبة المبانى١٠%) .

[٢] يملك الممول قطعة أرض زراعية مساحتها ٣٠فداناً تبلغ الضريبة العقارية الأصلية المربوطة علي الفدان الواحد ٢٥جنيه والرسوم الإضافية١٥جنيه يؤجر١٢ فدان للغيربإيجارسنوى٣٠٠٠جنيه للفدان ويزرع الباقى فواكه وقد بلغ إيراد الفدان السنوى منها٣٠٠٠جنيه .

[٣] يملك الممول مكتب خاص لمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة،وقد بلغت إيراداته الفعلية من مباشرة المهنة١٥٠٠٠جنيه (منه٥٠٠٠جنيه عن أعمال خارج مصر)،وكانت مصروفات المكتب عبارة عن :

٢٤٠٠٠مرتبات العاملين،١٥٠جنيه إشتراكات النقابة والمجلات العلمية، ٨٠٠ إيجار المكتب،١٥٠جنيه قسط تأمين على المكتب ضد الحريق والسرقة،٥٠٠جنيه

إهلاك أثاث،١٦٠٠جنيه مصروفات سفر وإقامة بالخارج،٣٠٠جنيه مصروفات سيارة مستخدمة فى أغراض النشاط وفى الأغراض الخاصة .

[٤] سدد الممول خلال العام الضرائب العقارية المستحقة على المبنى والأطيان الزراعية،كماحجزت منه مبالغ تحت حساب الضريبة عن النشاط المهنى بلغت قيمتها ١٥٠٠جنيه .

[٥] بلغ سعرالإئتمان والخصم المعلن لدى البنك المركزى فى أول يناير٢٠١٤ ما يعادل١٠% .

[٦] يمسك الممول دفاتر منتظمة لمكتبه .

المطلوب :

١- تحديد وعاء الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين عن عام ٢٠١٤م .
٢- حساب الضريبة واجبة الدفع عن هذا العام .

التطبيق الخامس :

بلغ صافى الربح المحاسبى لإحدى المنشأت الفردية مبلغ٧٥٠٠٠جنيه لسنة ٢٠١٣م،وبالفحص الضريبى أتضح مايلى :

١- حُمل حساب الأرباح والخسائر بما يلى :

- ٥٠٠٠ جنيه إحتياطى إرتفاع أسعار أصول رأسمالية .
- ١٦٠٠٠جنيه مكافآت لصاحب المنشأة .
- ٩٠٠٠ جنيه مخصص تعويضات تحت التسوي .
- ٤٠٠٠ جنيه حصة المنشأة فى التأمينات الإجتماعية منها١٠٠٠جنيه يخص صاحب المنشأة .
- ١٠٠٠جنيه تبرعات لمستشفى المبرة الخاضعة لإشراف الدولة .

٢- أدرج بحساب الأرباح والخسائر ناتج بيع مبنى قديم بمبلغ١٥٠٠٠ جنيه فى ١/ ٢٠١٣/١٠ تكلفته ٥٠٠٠٠جنيه تم شراؤه فى ٢٠١٠/١/١ يهلك بمعدل ٢٤% قسط ثابت ومعدل الإهلاك المعتد ضريبياً ٥% .

المطلوب : تحديد صافى الربح الضريبى .

الـتـطـبـيـق السادس :

قدم أحد الممولين إقراره الضريبى عن عام٢٠١٣م،متضمناً ربحاً محاسبياً صافياً قدره ٦٢٠٠٠جنيه،وبالفحص أتضح مايلى :

١- حُمل حساب الأرباح والخسائر بما يلى :

ـ ١٢٠٠٠جنيه ربع شهرة المحل المشتراه فى ٢٠١٣/٤/١ .

ـ ١٤٠٠٠ جنيه مرتبات وأجور العاملين عن١٤شهر .

ـ ٣٠٠٠ جنيه مستقطع لتمويل صندوق مكافآت ترك الخدمة .

ـ ٧٠٠٠ جنيه تبرعات لجامعة بورسعيد .

ـ ٢٥٠٠ جنيه تبرعات لمركز الأورام الخاضع لإشراف وزراة التعليم العالى .

ـ ١١٠٠٠ ضرائب ورسوم،منها٧٠٠٠جنيه رسوم على بضاعة مستوردة،والباقى تحت حساب الضريبة على صافى أرباح النشاط التجارى والصناعى .

ـ ٣٠٠٠ جنيه فائدة قرض من أحد الأصدقاء .

ـ ٩٠٠٠جنيه ديون على عملاء متوقفين عن السداد،وأتضح أن منها سند إذنى على العميل (س) قيمته٥٠٠٠جنيه،والباقى دين شخصى على العميل (ص)،وقد حصلت المنشأة على أمر أداء على العميل (ص)،وحكم إبتدائى على العميل (س) .

٢- أدرج بحساب الأرباح والخسائر بيع آلة مستعملة فى ٢٠١٣/١٠/١بمبلغ ٤٥٠٠٠جنيه مشتراه فى ٢٠١٢/١/١ بمبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه تستهلكها المنشأة بمعدل ١٤% سنوياً .

٣- أدرج بحساب ناتج بيع مبنى مستعمل فى١/١٠/٢٠١٣بمبلغ٣٥٠٠٠جنيه تكلفة فى١/١/٢٠٠٣ تبلغ ٢٠٠٠٠٠جنيه كانت المنشأة تستهلكه بمعدل ٨%،وكان معدل الإهلاك الضريبى آنذاك ٢% أصبح٥%وفقاً للمادة(٢٥)من القانون٩١ لسنة٢٠٠٥

٤- هناك بضاع المنشأة بدمياط قيمتها حسب الفاتورة١٠٠٠٠٠جنيه (التكلفة + ٢٥%)سبق إدراجها ضمن المبيعات عند إرسالها،ولذلك لم تندرج ضمن مخزون المنشأة فى ٢٠١٣/١٢/٣١ .

المطلوب : **قياس صافى الربح الضريبى .**

التطبيق السابع :

بلغ صافى الربح المحاسبى لمنشأة صناعية عن سنة٢٠١٣م مبلغ ٧٠٠٠٠ جنيه،وبالفحص الضريبى أتضح الآتى :

١- حمل حساب التشغيل بمبلغ٨٠٠٠٠جنيه إهلاك آلات ومعدات مشتراه جديدة فى١/٤/٢٠١٠ بمعدل ٤٠% والمعدل الضريبى وفقاً للمادة(٢٥) من القانون ٩١ لسنة٢٠٠٥ يبلغ٢٥% من أساس الإهلاك ومعدل الإهلاك الإضافى٣٠% وفقاً للمادة (٢٧) من نفس القانون .

٢- حُمل حساب الأرباح والخسائر بما يلى :

ـ ٥٠٠٠جنيه نصف حملة إعلانية قامت بها المنشأة فى١/١٠/٢٠١٠ .

ـ ١٥٠٠جنيه (إهلاك مبنى يستعمل كمبنى إدارى بمعدل ١٥%) .

ـ ٣٠٠٠جنيه مسدد تحت حساب الضريبة على صافى أرباح النشاط التجارى والصناعى .

ـ ٥٠٠٠جنيه غرامات إشغال طريق .

ـ ٧٠٠٠جنيه قيمة كمبيالة مسحوبة على العميل (ع) إستحقاق١/١١/٢٠١٣م بعد حكم محكمة أول درجة على العميل بضرورة السداد .

٣- جرت عادة المنشأة على تقويم مخزون الخامات بالتكلفة بطريقة الوارد أولاً صادر أولاً،حيث تبلغ تكلفة المخزون فى٢٠١٣/١٢/٣١ عندئذ ٣٥٠٠٠٠جنيه،إلا أنها تحولت فى٢٠١٣/١٢/٣١ إلى طريقة المتوسط المرجح،لذا قوم هذا المخزون فى حساب التشغيل بمبلغ٣٠٠٠٠٠جنيه .

المطلوب : **تحديد صافى الربح الضريبى .**

نماذج الإمتحانات

*** النموذج الأول (تجارة بورسعيد) .**

*** النموذج الثانى (تجارة بورسعيد) .**

*** النموذج الثالث (جامعة مفتوحة بورسعيد) .**

*** النموذج الرابع (تجارة القاهرة).**

*** النموذج الخامس (تجارة الإسكندرية) .**

*** النموذج السادس (المعهد العالى للدراسات التعاونية والإدارية) .**

*** النموذج السابع (دبلوم المعاهد الفنية التجارية) .**

أجب عن الأسئلة الآتية

السؤال الاول :   **(١٢درجة)**

من واقع البيانات التالية حدد وعاء ومقدارضريبة الدخل المستحقة والضريبة الواجبة السداد لأحد الممولين عن السنة المالية المنتهية فى٢٠٠٧/١٢/٣١،مع توضيح خطوات الحل بإيجاز .

١- يمتلك قطعة أرض مساحتها ٦٣فدان ويقوم بزراعتها لحسابه،وهى عبارة عن ١٤فدان خضروات (ضريبة الأطيان للفدان٢٠جنيه) ٢٩فدان نباتات زينة (ضريبة الأطيان للفدان٧٠جنيه) والباقى؟؟؟؟؟مشاتل محاصيل بستانية (ضريبة الأطيان للفدان ٦٠جنيه) .

٢- يعمل موظف بأحد الشركات الإستثمارية بمرتب شهرى١٤٠٠جنيه ويتقاضى بدل إنتقال شهرى٣٠٠جنيه وعلاوة خاصة شهرية٥٠٠جنيه،مع العلم أنه يسدد قسط تأمين على الحياة لصالح زوجته بمبلغ٢٠٠٠جنيه .

٣- يمتلك عقاراً مبنياً مكوناً من خمسة طوابق متساوية القيمة الإيجارية (يستغل أحدهما) ويؤجر آخروفقاً لأحكام القانون المدنى بإيجارشهرى ٢٠٠٠جنيه لمدة ٧ شهور،مع العلم بأن ضريبة المبانى المربوطة ٤٢٠٠جنيه بنسبة١٤% .

السؤال الثانى : (٨درجات)

بلغ صافى الربح من واقع قائمة الدخل لأحدى المنشآت الفردية والصناعية مبلغ٧٠٠٠٠جنيه وذلك عن السنة المنتهية فى٢٠٠٧/١٢/٣١،فإذا علمت ما يلى:

١- تضمنت مصروفات المنشأة :

١٥٠٠٠جنيه مرتبات وأجور (منها١٣٠٠٠جنيه أجور أساسية والباقى مكافأت) ١٢٠٠٠جنيه إهلاك الات ومعدات مشتراه جديدة بمعدل٢٠% (تكلفتها ١٢٠٠٠٠

وتاريخ شرائها ٢٠٠٧/٧/١،وتم تركيبها وأصبحت صالحة للإستعمال فى٩/١/ ٢٠٠٧،مع العلم بان القيمة الدفترية للآلات والمعدات فى٢٠٠٧/١/١كانت ١٥٠٠٠٠،١٥٠٠٠تكلفة شراء حق إختراع فى٢٠٠٧/٥/١ــ٤٠٠٠جنيه مصروفات حملة إعلانية منها٣٠٠٠ جنيه حملة إعلانية مدفوعة فى٢٠٠٧/٤/١ لمدة سنتان ٣٠٠٠جنيه تبرعات منها٢٠٠٠جنيه لبنك ناصرالإجتماعى والباقى لجمعية خيرية معترف بها ،٣٥٠٠جنيه أقساط تأمين على حياة الممول لصالح زوجته

وأولاده القصر،١٠٠٠جنيه ديون معدومة،١٦٠٠٠جنيه الإيجار (الإيجار الشهرى ١٥٠٠جنيه) .

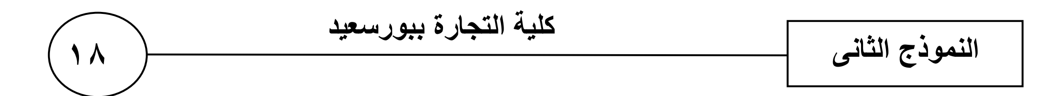
<u>٢- تضمنت إيرادات المنشأة</u> :

٣٠٠٠جنيه فوائد بيع بالتقسيط – ٣٥٠٠جنيه توزيعات أسهم من شركة مساهمة – ٢٠٠٠جنيه فوائد ودائع بنك مصر – ٨٠٠٠جنيه إيجار مخزن مملوك للمنشأة ومؤجر للغير بمبلغ ٦٠٠جنيه شهرياً .

المطلوب :

بيان التعديلات الواجب إدخالها لتحديد صافى الربح الخاضع للضريبة عن عام ٢٠٠٧ وفقاً لأحكام القانون رقم٩١ لسنة٢٠٠٥ .

مع اطيب التمنيات بالنجاح



أجب عن الأسئلة الآتية

السؤال الاول :

<u>أولاً :المطلوب تصويب العبارات الخاطئة التالية مع التعليل بإيجاز كلما أمكن</u> :

١- لاتوجد أية شروط لسريان ضريبة الدخل على أصحاب المهن غير التجارية .

٢- يتم ترحيل خسائرالسنوات السابقة بالنسبة لأصحاب المهن غيرالتجارية بدون حد أقصى وبدون أى شروط .

٣- يُعفى من ضريبة الدخل على المهن غيرالتجارية كل ممول عما يحققه من إيرادات لمدة خمس سنوات إعتباراً من تاريخ مزاولة المهنة وتخفض المدة إلى سنتان لمن مضى على تخرجه أكثر من خمسة عشر عاماً .

٤- فى حالة عدم إمساك صاحب المهنة غيرالتجارية دفاترمتظمة تخصم نسبة ٣٠% من إجمالى الإرادات السنوية مقابل جميع التكاليف والمصروفات .

٥- التعويض الذى يسدده الطبيب لأحد المرضى بسبب خطأ فى إجراء العملية الجراحية التى أجراها لهذا المريض يعد من التكاليف واجبة الخصم عند التحاسب الضريبى .

٦- تصرفات الوارث فى العقارات الموروثة تعفى من ضريبة التصرفات العقارية بصفة دائمة .

<u>ثانياً :وضح المعاملة الضريبية لكل حالة من الحالات التالية مع التعليل بإيجاز</u> :

١- قيام المحامى / أسامة يوسف بالوساطة لبيع عقار لأحد عملائه وحصل مقابل ذلك على عمولة وسماسرة عارضة مبلغ ١٠٠٠٠جنيه .

٢- إستحق المواطن / فوزى المصرى مبلغ ٥٠٠٠جنيه مكافأة من وزارة الداخلية نتيجة إرشاده عن بعض الهاربين من السجون أثناء ثورة٢٥يناير٢٠١١ .

٣- يمتلك المواطن / على بدوى عمارة بيعت جبرياً بالمزاد العلنى تنفيذاً لحكم قضائى وكان ثمن البيع٥مليون جنيه .

٤- يمتلك المواطن / هيثم جودة قطعة أرض داخل كردون مدينة بورسعيد إستولت عليها المحافظة وقام بنزع الملكية وسددت له تعويضاً ١٠مليون جنيه .

٥- يمتلك المواطن / عادل شعيب قطعة أرض للبناء داخل كردون مدينة بورسعيد وقام ببيع نصف المساحة لإحدى الشركات بمبلغ٥٠٠٠٠جنيه وتنازل عن النصف الآخر لإحدى الشركات المساهمة المصرية كحصة عينية وتعهد بعدم التصرف فى الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات متصلة .

٦- يستأجر المواطن / محمد فاضل شقة داخل كردون مدينة بورسعيد وقام بإعادة تأجيرها مفروشة بإيجارشهرى٢٠٠٠جنيه (ليس لهذا المواطن آية دخول من مصادر أخرى) .

السؤال الثانى :

الدكتورة / فرح محمد الصادق تزاول مهنة الطب من خلال عيادتها الخاضعة بشارع الجمهورية بمدينة بورسعيد .

وفيما يلى بيان بإيرادات ومصروفات العيادة عن الفترة من يناير إلى ديسمبر ٢٠١٠م .

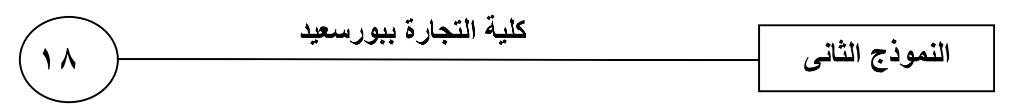
أولاً: الإيرادات :

٥٠٠٠٠ أتعاب كشف بالعيادة ومنازل المرضى (منها مبلغ١٠٠٠٠مازالت مستحقة لها طرف إحدى الشركات التى تعالج مرضاها) .

٦٠٠٠٠ أتعاب عملية جراحية تمت خلال العام (منها مبلغ٢٠٠٠ أتعاب عملية جراحية تمت بدولة الإمارات العربية المتحدة) .

٢٥٠٠٠ مكافأة حضور مؤتمر طبى بالمملكة العربية السعودية .

٦٠٠٠ جائزة الدولة التقديرية فى يوم الطبيب .



٤٠٠٠ إيرادات تأليف مقالات طبية .

١٥٠٠٠ مقدم أتعاب جراحية ستجرى العام القادم .

٥٠٠٠ باقى أتعاب عملية جراحية تمت العام السابق .

ثانياً : **المصروفات** :

٥٠٠٠ مصاريف سفر لحضور المؤتمر الطبى المنعقدة بالمملكة العربية السعودية.

١٥٠٠٠ إهلاك الأصول الثابتة بالعيادة .

٤٠٠٠ ثمن الكتب والمجلات العلمية (منها مبلغ١٠٠٠الإشتراك السنوى فى مجلة علمية بالخارج) .

٥٠٠٠ إيجار العيادة المدفوع خلال السنة (الإيجار الشهرى ٥٠٠) .

١٥٠٠٠ مرتبات العاملين والمساعدين المدفوعة خلال السنة (المرتب الشهرى ١٠٠٠) .

٤٥٠٠ مصاريف السيارة التى تستخدم فى العيادة والأغراض الشخصية .

٣٠٠٠ تبرعات مدفوعة لوزراة الصحة والسكان .

٦٠٠٠ تبرعات مدفوعة لجمعية الهلال الأحمر المصرية .

٨٠٠٠ قسط التأمين السنوى على حياتها لصالح أولادها القصر طرف شركة مصر للتأمين .

١٠٠٠ ضريبة دخل مسددة تحت الحساب لهذا العام .

المطلوب :

تحديد وعاء ومقدار ضريبة الدخل المستحقة عليها والضريبة واجبة السداد مع توضيح خطوات الحل والتعليل بإيجاز (علماً بأنها ليس لديها أية دخول من مصادر أخرى بخلاف العيادة) .

مع أطيب التمنيات بالنجاح

أجب عن الأسئلة الآتية : (**لترتيب وتنظيم الإجابة تقدير خاص**)

السؤال الاول : (١٠درجة)

أولاً :-

(١) "من خصائص ضريبة الدخل على الأشخاص الطبيعيين أنها ضريبة عامة " ....وضح ذلك؟

(٢) ما هى مدة الإعفاء الضريبى القانونى المؤقت لإيرادات المساحات المزروعة فى الأراضى الصحراوية المستصلحة،مع توضيح تاريخ بدء سريان مدة الإعفاء ؟

(٣) ما المقصود بالضريبة المباشرة والضريبة غيرمباشرة،مع ذكر مثال لكل منهما

ثانياً :

المطلوب تحديد صافى الإيرادات الخاضعة لضريبة الدخل فى نهاية عام٢٠١٣، فى كل حالة من الحلات التالية :،مع التعليل بإيجاز (**كل حالة مستقلة عن الآخرى**)

الحالة الأولى :

يمتلك (د/جلال سالم)٨٠فداناً،يستغلها كحديقة للفاكهة(مزروعة بأشجار الزيتون)،[ماأثمر منها٥٠فداناً فقط]،بلغت الضرائب العقارية السنوية المربوطةعلى المساحة الكامل٧٠٠٠(منها١٤٠٠ضرائب إضافية)،وقد بلغ صافى ربح منحل بالحديقة مبلغ٥٠٠٠٠،وقد بدأ مزاولة هذا النشاط فى أول يناير٢٠٠٥ .

الحالة الثانية :

يستأجر (وليد الشناوى)٧٠فداناً بإيجار سنوى٤٠٠٠للفدان(القيمة الإيجارية السنوية للمساحة بالكامل٢٨٠٠٠) قام بإستغلال ٤٠فدانا منها فى زراعة النباتات الطبية،وإستغل باقى المساحة فى زراعة مشاتل لأشجار الفاكهة .

الحالة الثالثة :

يستأجر (هيثم جودة)شقة داخل مدينة بورسعيد بإيجار شهرى١٠٠٠،ثم قام بإعادة تأجيرها مفروشة بإيجار فعلى سنوى٤٨٠٠٠إعتباراً من أول أبريل٢٠١٣، (بلغت التكاليف الفعلية للمفروش خلال عام٢٠١٣مبلغ٢٠٠٠٠) .

الحالة الرابعة :

يمتلك (د/عادل أنور)مكتباً لمزاولة إحدى المهن الحرة،ولايحتفظ بمكتبه بدفاتر منتظمة،قـُدرت إيراداته الإجمالية فى٢٠١٣/١٢/٣١ بمبلغ٢٠٠٠٠٠(كانت خسائر المكتب المعتمدة عن العام الماضى٢٠٠٠٠)،وتبرع بمبلغ٢٥٠٠٠لإحدى الجمعيات الأهلية المصرية. (غير مطلوب حساب الضريبة) .

الحالة الخامسة :

ورث (أشرف الخضيرى) قطعة أرض فضاء داخل مدينة بورسعيد،أقام عليها عمارة،باع نصفها بمبلغ٦٠٠٠٠٠(حصل من المبلغ على ٤٠٠٠٠٠فقط،وإنفق كمصروفات بيع٥٠٠٠)،أما النصف الآخر فقد وهبه لزوجته بعقد هبة مسجل.

- وضح المعاملة الضريبية لهذا التصرف العقارى العارض .

السؤال الثانى : (١٠درجة)

أولاً :-

(١) ماهى شروط خصم أقساط التأمين على الحياة من صافى إيرادات صاحب المهنة الحرة؟

(٢) ماهى مدة الإعفاء الضريبى القانونى المؤقت لإيرادات أصحاب المهن الحرة الذين يزاولون المهنة لأول مرة بعد التخرج،مع توضيح مبلغ الإعفاء السنوى خلال سنوات الإعفاء،وشرط التمتع به ؟

(٣) ماهى شروط إعفاء إيرادات مؤلفات أعضاء هيئة التدريس بالجامعات من ضريبة الدخل ؟

ثانياً : فيما يلى بعض البيانات الخاصة بالمحاسب (فوزى المصرى)الذى يملك مكتب محاسبة ومراجعة ببورسعيد،وذلك من واقع دفاتره المنتظمة عن السنة المنتهية فى ٢٠١٣/١٢/٣١م .

<u>الإيرادات</u> :

(١) ٣١٠٠٠٠ أتعاب مراجعة حسابات لعملاء (لم يدرج ضمن هذه الأتعاب مبلغ ٦٠٠٠٠حصل عليها هذا العام مقابل مراجعة حسابات لشركة بسلطنة عمان عندما سافر هناك) .

(٢) ١٦٠٠٠٠أتعاب إستشارات محاسبية (هذا بخلاف إستشارات إنتهى منها خلال العام بمبلغ٦٠٠٠٠،إستلم منها مبلغ٤٠٠٠٠فقط) .

(٣) ١٥٠٠٠٠أتعاب تقديم إقرارات ضريبية نيابة عن عملائه (منها مبلغ ٥٠٠٠٠كانت مستحقة له من العام الماضى وحصلت هذا العام) .

(٤) ١٠٠٠جائزة الدولة التقديرية عن بحث قدمه عن وسائل مكافحة التهرب الضريبى .

(٥) ٢٠٠٠٠عمولة غير متصلة بمباشرة المهنة (إستلم منها١٥٠٠٠فقط وأنفق مصاريف١٠٠٠) .

(٦) ٣٠٠٠٠إجمالى إيراد تأيف كتاب فى مراجعة الحسابات (تكلفة طباعة الكتاب ٦٠٠٠) .

(٧)٢٥٠٠٠ تعويض محصل من محافظة بورسعيد لإستيلائها على قطعة أرض كان يمتلكها داخل المدينة (سبق شرائها بمبلغ٥٠٠٠٠) .

<u>المصروفات</u> :

[١] ٧٠٠٠مرتبات العاملين والمساعدين المسددة خلال العام(مرتب شهرى نوفمبر وديسمبر٢٠١٣ لم تدفع حتى نهاية العام) .

[٢] ٣٥٠٠الإيجارات المسددة خلال العام (إيجارشهرى ينايروفبراير٢٠١٤ سُددت مقدماً مع إيجار شهر ديسمبر٢٠١٣) .

[٣] ٥٠٠٠٠ ثمن شراء أجهزة كمبيوتر للمكتب (تم الشراء فى٢٠١٣/٤/١) .

[٤] ١٠٠٠٠٠ قيمة أجهزة تكييف للمكتب (تم الشراء فى٢٠١٣/٧/١،والمسدد من القيمة٨٠٠٠٠فقط) .

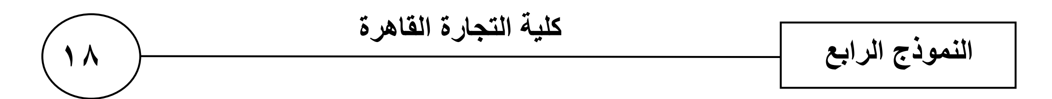
[٥] ٦٠٠٠٠ إجمالى المصروفات العمومية والإدارية خلال العام (المسدد منها والمؤيد بالمستندات ٤٠٠٠٠فقط) .

[٦] ٧٠٠٠ مصروفات نثرية بدون مستندات .

[٧] ٥٠٠٠ الإشتراك فى مجلة علمية متخصصة فى علوم المحاسبة والمراجعة خارج مصر .

المطلوب :

بيان أثر البيانات السابقة على حساب الإيرادات والمصروفات عن سنة٢٠١٣ (مع التعليل المناسب) .



أجب عن الأسئلة الآتية

السؤال الاول :   **(٨درجة)**

يملك أحدالأطباءعيادة بشارع عدلى بالقاهرةقدم لك بياناً بإيراداته ومصروفاته منهاومن المصادرالأخرى المختلفة عن٢٠٠٥على الوجه التالى: (المبالغ بالجنيهات)

(١) إيرادات العيادة : ١٤٤٠٠ أتعاب كشوف بالعيادة،٤٠٠٠كشوف علىبعض المرضى بالمنازل،٣٠٠٠أتعاب معالجة بعض المرضى بالمستشفى اليونانى بالقاهرة،٣٣٠٠أرباح بيع بعض الأجهزة المستغنى عنها بالعيادة،٥٠٠٠إستشارات طبية حصل عليها من جمهورية العراق عند حضور المؤتمر الطبى هناك فى مارس٢٠٠٥ .

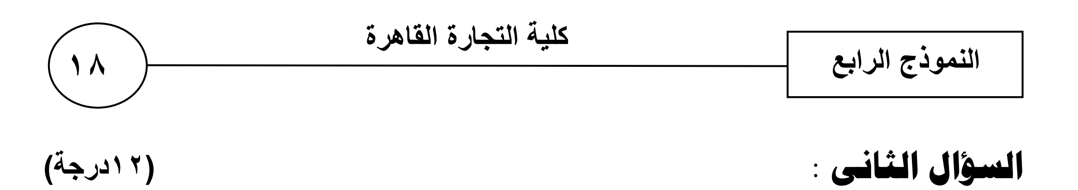
(٢) مصروفات العيادة: ١٣٠تأمين ضدالحريق والسرقة،١٢٠تأمين تليفون، ٢٤٠٠ ماهية التمرجي والفراش،١٢٠٠إستهلاك عدد وآلات،٤٢٠٠ مصاريف سفر وإقامة لحضورالمؤتمرالطبى المنعقد فى العراق،١٥٠٠مصاريف عمومية مختلفة،٤٥٠ فرق ضريبة مهن حرة عن سنتى٢٠٠٣، ٢٠٠٤، ٣٧٠ إشتراكات فى جمعيات طبية ومجلات علمية بالخارج .

(٣) عمارة بالدقى تبلغ الضريبة العقارية المربوطة عليها٢٥٠ .

(٤) يملك ٣٠ فدان بالدقهلية القيمة الإيجارية للفدان٧٠،تبين أنه قد وهب إبنته خمسة أفدنة منها بعقد مسجل فى٢٠٠٥/٥/٢٠بمناسبة زواجها،كما إستولت الحكومة على فدانين آخرين منها فى أول يناير٢٠٠٥لكى تقييم عليها المستشفى مقابل تعويض قدره ١٥٠٠للفدان .

المطلوب :

تحديد وعاء ومقدارالضريبة المستحقة عن سنة٢٠٠٥ مع الشرح والتعليل بإيجاز .



السؤال الثانى :   **(١٢درجة)**

يملك الدكتورمحمدحموده صيدلية بشارع الجيش،كما يعمل مديراً لقسم المعامل بإحدى مستشفيات وزارة الصحة،وقد قدم إليك البيانات التالية عن إيراداته ومصروفاته من جميع المصادر عن سنة٢٠٠٥:   (المبالغ بالجنيهات)

(١) ١٣٠٠٠صافى أرباح الصيدلية (قبل خصم الإيجار)،١٨٠مرتب شهرى ثابت من المستشفى بالإضافة إلى٣٥شهرياً بدل معمل .

(٢) عمارة بالوايلى مكونة من ست شقق يقطن وعائلته أحداهما ويستخدم شقة أخرى كمخزن للصيدلية وتبلغ العوائد السنوية للعمارة كلها٦٠٠ .

(٣) فيلا بالمعمورة بالإسكندرية مكونة من ثلاث طوابق يستخدم طابقاً منها هو وعائلته لقضاء فترةالصيف كما يؤجرالطابقين الثانى والثالث مفروشين لمدة٤أشهر وقد بلغ صافى أرباح الطابقين المفروشين٨٠٠٠بعد خصم كافة النفقات،وتبلغ العوائدالسنوية للفيلا٤٨٠علماً بأن الإيجارالشهرى المفروش للطابق الواحد١٠٠٠ وأن الفيلا مبنية سنة١٩٩٩ .

(٤) ٤٠فدان بسوهاج كان قد إشتراها فى٢٠٠٣ بسعر الفدان٤٠٠٠تبرع منها بخمسة أفدنة للحكومة لتقيم عليها مستشفى وذلك بعقد مسجل فى٢٠٠٤/١/٥ وأوصى بخمسة أفدنة أخرى لشقيقته الأرملة فى وصيته المحررة فى أول يناير ٢٠٠٥،وتبلغ الأموال الأميرية المربوطة على الفدان٧ جنيه .

(٥) شريك متضامن فى شركة تضامن بواقع النصف،بلغت أرباحها الصافية عن عام٢٠٠٥(٣٠٠٠جنيه) أتضح أنه أدرجت ضمن مصروفاتها المبالغ الآتية:٥٠٠ جنيه مكافآت للموظفين تعادل٥شهور،٢٤٠٠جنيه إعلانات لمدة سنتين من أول يناير هذا العام،٦٠٠جنيه إهلاك إضافى لآلة جديدة أشتريت خلال العام وإستخدمت فى الإنتاج،علماً بأن هذا الإهلاك قد حسب بمعدل٣٠%،هناك ديون معدومة ٢٥٠٠جنيه لم تدرج بالدفاتر،٥٠٠جنيه تأمينات إجتماعية للشريكين .

المطلوب :

تحديد وعاء ومقدار الضريبة المستحقة على هذا الممول



أجب عن الأسئلة الآتية

السؤال الاول :   (١٣درجة)

فيما يلى البيانات الخاصة بأحد المحامين المصريين الخاضعين للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين :

(١) يستأجرمكتباً يزاول فيه مهنة المحاماة وبلغ صافى ربحه السنوى ٢٥٠٠٠جنيه ، وقد أدرج ضمن إيرادات النشاط المهنى الإيرادات التالية:١٠٠٠٠جنيه أتعاب حصلت مستحقة عن العام الماضى نهاية فترة الإعفاء،٥٠٠٠جنيه مكافأة إرشاد عن إحدى جرائم التهرب الضريبى،١٠٠٠٠جنيه مقدم أتعاب أحد القضايا التى لم يترافع فيها بعد،١٠٠٠٠جنيه إيرادات مدرسة إبتدائية خاصة يستغلها وتخضع لإشراف وزارة التربية والتعليم،٥٠٠٠جنيه ربح بيع جهاز تكييف قديم بالمكتب،١٥٠٠٠جنيه أتعاب إستشارات قانونية أثناء وجوده بالسعودية،١٠٠٠٠جنيه إيرادات تأليف كتاب فى القانون،١٠٠٠٠جنيه أتعاب مستحقة طرف أحد العملاء .

كما أدرج ضمن المصاريف المصروفات الآتية:٥٠٠٠جنيه مصروفات خاصة بالمدرسة،٥٠٠٠جنيه مصروفات طبع الكتاب،٣٠٠٠جنيه مصروفات سفر للسعودية ٥٠٠٠قسط إستهلاك خلو رجل المكتب،٥٠٠٠جنيه مرتبات مستحقة،٥٠٠٠تبرع لجمعية خيرية مصرية مشهرة .

(٢) يمتلك ٥٠فدان بالبحيرة ضمنها ٢٥فدان حديقة فاكهة منتجة وتبلغ الضريبة الأصلية على الأطيان الزراعية المسددة١٢٦٠جنيه بمعدل١٤% وكان قد باع إلى زوجته١٠ أفدنة (مزرعة خضروات) فى العام قبل الماضى ثم قامت الزوجة ببيع٥ أفدنة منها إلى شقيقها فى العام الماضى،وقد بلغ صافى ربح حديقة الفاكهة ٢٥٠٠٠جنيه،كما بلغ صافى ربح منحل لتربية النحل يستغله بالحديقة٥٠٠٠جنيه .

(٣) يمتلك عقاراً بسيدى جابر مبنى سنة١٩٩٧ عشرة طوابق،ويقوم بتأجير طابق منه لمراكز التدريب المهنى لسكنى الطلبة بمبلغ٦٠٠٠جنيه سنوياً،وقد بلغت مصروفات هذا الطابق ٢٥٠٠جنيه،وقام بالتأجير طوال العام بينما القيمة الإيجارية

للعقار،١٠٠٠٠جنيه سنوياً،علماً بأن الممول يسكن مع أسرته بالطابق الثانى بهذا العقار .

المطلوب: تحديد وعاء الضريبة الموحدة لهذا الممول .

السؤال الثانى : (٧درجة)

قدم إليك أحد المعيدين بكلية التجارة – جامعة الإسكندرية البيانات التالية طالباً منك حساب الضريبة واجبة الأداء :

(١) المرتب الأساسى الشهرى من الجامعة٣٠٠جنيه،وبدل الجامعة الشهرى ١٠٠ جنيه وحصل فى نهاية السنة على مكافأة إمتحان٨٠٠جنيه .

(٢) إيجارات محصلة عن عقارمملوك له تبلغ٣٢٠٠جنيه والضريبة الأصلية المربوطة على العقار والتى تم سدادها٧٠٠جنيه بسعر٣٠% .

(٣) إيرادات أسهم فى شركة مساهمة مصرية مصرية تبلغ٦٦٠جنيه .

(٤) قسط تأمين سنوى على حياته لصالح زوجته وإبنتيه يبلغ٨٠٠جنيه .

(٥) حصته فى شركة تضامن تجارية تبلغ٩٠٠٠جنيه .

(٦) ربحه من مزرعة دواجن أنشأها فى السنة السابقة يبلغ٣٠٠٠جنيه .

(٧) أرباح بيعه محصول التفاح تبلغ٢٠٠٠جنيه من قطعة أرض مساحتها٧ أفدنة مملوكة للممول وتبلغ ضريبة الأطيان المربوطة على الفدان ٥,٦ جنيه .

مع اطيب التمنيات بالتوفيق والنجاح

أجب عن الأسئلة الآتية

السؤال الاول : **(٤ درجة)**

أكتب بإيجاز فى أثنين فقط مما يلى :

١- إعفاء أرباح المشروعات الممولة من الصندوق الإجتماعى للتنمية .

٢- شروط سريان الضريبة الموحدة على أرباح المهن غير التجارية .

٣- المعاملة الضريبية لبدلات التمثيل التى يحصل عليها أعضاء مجالس الإدارة فى شركات المساهمة (قطاع خاص – قطاع عام) .

السؤال الثانى : **(٦ درجة)**

حدد وعاء الضريبة لأحدالمصريين عن عام٢٠٠٦من واقع البيانات التالية :

١- يملك عمارة مكونة من خمسة طوابق تبلغ عوائدها السنوية٩٠٠جنيه (سعر ضريبة المبانى١٥%) علماً بأن صافى إيراداتها الفعلية من هذه السنة بلغت ٦٨٠٠ جنيه وأجر طابق بإيجار شهرى١٠٠٠فى اول يناير٢٠٠٥ .

٢- يملك ١٥٠فداناً مناصفة مع زوجته،وتبلغ الأموال المربوطة عليها ٢٨٠٠جنيه سنوياً .

٣- يملك حديقة مساحتها ٢٠فدان ومزروعة فواكه وقد بلغت أرباح بيع المحصول ٣٠ ألف جنيه وضريبة الأطيان للفدان١٤جنيه .

٤- شريك بواقع الثلث فى شركة تضامن بلغت أرباحها عن عام٢٠٠٥ مبلغ٦٠٠٠جنيه بعد خصم خسارة مرحلة من العام السابق قدرها ٢٠٠٠جنيه .

السؤال الثالث : **(١٠ درجة)**

قدم تامر إقراره الضريبى لمحله التجارى عن عام٢٠٠٦وظهر منه أنه حقق أرباحاً صافية قدرها٥٠ألف جنيه،وقد تبين لك من الفحص الضريبى مايلى :

أولاً: المصروفات :

١٣٨٠٠جنيه مرتبات ومكافآت (منها٢٥٠شهرياً لصاحب المنشأة،١٢٠٠جنيه مكافآت الموظفين تعادل شهرين) – ٣٠٠٠عمولة على المبيعات للموظفين – ٤٢٠٠جنيه تأمينات (منها٢٠٠٠جنيه تأمين ضد الحريق والسرقة،والباقى تأمين مناقصة حكومية عن توريد بضائع) – ٩٠٠جنيه ديون معدومة (منها ٥٠٠جنيه ثمن مبيعات بضمان أحد موظفى الشركة،والباقى سلف للعاملين)–٦٠٠٠ جنيه إستهلاك إضافى عن آلة جديدة مشتراه فى أول يوليو١٩٩٧ بمبلغ٢٠ألف جنيه وإستخدمت فى الإنتاج إعتباراً من أول أكتوبرعلماً بأن مصاريف تركيبها ١٠٠٠ جنيه حملت على بند المصروفات المختلفة – ٢٠٠٠جنيه تبرعات (منها ٢٠٠جنيه لوزارة الدفاع والباقى لجمعية خيرية مصرية مسجلة) – ٤١٠٠جنيه مصروفات مختلفة (منها ١٥٠جنيه عوائد عقار مملوك للمنشأة ومؤجرة للغير بمبلغ٢٠٠جنيه فى الشهر) .

ثانيا الإيرادات :

٢٣١٠٠جنيه مجمل الربح – ٩٠٠جنيه فوائد بيع بالتقسيط – ٢٠٠٠جنيه إيرادعقارمبنى– ٨٠٠جنيه ديون معدومة محصلة (سبق إعتماد نصفها) – ٢٢٠٠ جنيه أرباح إعادة تقديرآلة – ٢٠٠٠جنيه صافى فوائد سندات بعد خصم الضريبة ومصاريف التحصيل ٤٠جنيه .

المطلوب :

١- الإعتبارات الواجب مراعاتها عند فحص بند المخزون السلعى .

٢- تحديد صافى الربح الضريبى .

٣- تحديد وعاء الضريبة الموحدة للممول عن عام٢٠٠٦ علماً بأنه يمتلك منزلاً بالدقى يقيم فيه مع عائلته وقد بلغت عوائده السنوية٥٠٠جنيه،وأنه قام بسداد ٤٥٠٠جنيه ضريبة أرباح تجارية وصناعيةعن سنوات سابقة و١٥٠٠جنيه تحت حساب الضريبة عن عام٢٠٠٦،كما سدد ٢٠٠جنيه نفقة شهرية لوالدته.

مع اطيب التمنيات بالتوفيق والنجاح

أجب عن الأسئلة الآتية

السؤال الاول : **(٥ درجة)**

أولاً : **أكتب بإيجاز فى أثنين فقط مما يلى :**

١- إعفاء عوائد السندات التى تصدرها البنوك .

٢- خصائص الضريبة على إيرادات النشاط التجارى والصناعى .

٣- شروط سريان الضريبة على إيرادات المهن غير التجارية .

ثانياً : **أحسب الضريبة فى الحالات التالية مع شرح موجز مختصر :**

(أ) مكافأة حصل عليها خبير أجنبى إستدعته إحدى شركات قطاع الأعمال العام لمدة شهر واحد فقط بلغت قيمتها٢٠٠٠٠جنيه،والممول أعزب وغير مقيم فى مصر .

(ب) مكافأة حصل عليها طبيب حر بلغت٤٠٠جنيه مقابل تدريس محاضرتين بكلية الطب،والممول مصرى الجنسية ومتزوج .

(جـ) شقة مفروشة عوائدها السنوية١٠٠جنيه وإيجارها الفعلى الشهرى٣٠٠ جنيه علماً بأن الشقة تقع داخل كردون المدينة والعوائد بواقع١٠% من القيمة الإيجارية والعقار أقيم عام١٩٩٥،والممول أعزب وليس له نشاط أخر .

السؤال الثانى : **(١٠ درجة)**

أجب عن أثنين فقط مما يلى :

أولاً : **رئيس مجلس إدارة أحدى شركات قطاع الأعمال العام يتقاضى شهرياً مرتب ٥٠٠جنيه،ويحصل شهرياً على بدل إنتقال ثابت٢٠٠جنيه والشركة تضع تحت تصرفه سيارة،كما يحصل شهرياً على بدل طبيعة عمل١٠٠جنيه،وحوافز إنتاج ٤٠٠جنيه وبدل تمثيل ٣٠٠جنيه .**

كما حصل آخر العام على مكافأة تعادل مرتب شهرين .

إحسب الضريبة المستحقة التى كانت تستقطع منه شهرياً خلال عام٢٠٠٦، وأحسب الضريبة على المكافأة التى تحصل عليها آخرالعام،علماً بأنه متزوج ويعول أولاده .

ثانياً: يمتلك أحد الأطباء عيادة بلغت إيراداتها ومصروفاتها خلال عام٢٠٠٦ مايلى

الإيرادات : ٩٠٠٠جنيه من عمليات جراحية،٦٠٠٠جنيه أتعاب كشف بالعيادة، ٤٠٠٠جنيه إستشارات طبية،مايعادل٣٠٠٠أتعاب عملية جراحية بدولة الإمارات ٢٠٠٠ مقابل مقالات علمية بمجلة طبية .

المصروفات : ٤٠٠٠جنيه أتعاب المساعدين،١٢٠٠جنيه إيجارالعيادة،٨٠٠جنيه أدوات طبية مستهلكة،٥٠٠جنيه إشتراك النقابة،٣٠٠٠جنيه مصروفات عمومية متنوعة .

فإذا علمت أن المصلحة إعتمدت إيراداته لوجود مايؤيدها من المستندات إلا أنها رفضت إعتماد مصروفاته لعدم إمساكه دفاتر منتظمة .

أحسب وعاء الضريبة الموحدة مع الشرح والتعليل،والممول متزوج وليس لديه أولاد ولايوجد لديه نشاط آخر .

ثالثاً : إحسب الضريبة المستحقة على إيرادات الثروة العقارية لأحد الممولين عن عام٢٠٠٦من البيانات التالية (موضحاً إجابتك بالشرح) .

(١) يمتلك ٥٠فدان أرض زراعية يستغل منها١٥فدان نباتات طبية وعطرية، ضريبة الفدان الواحد الأصلية٢٨جنيه سددها بالكامل .

(٢) يمتلك عقاراً تبلغ عوائده السنوية٨٠٠جنيه بواقع١٠% من القيمة الإيجارية سدد نصفها .

(٣) يملك منزلاً من طابقين يقطن فيه وأسرته عوائده السنوية٣٠جنيه ويؤجر الآخر بإيجار شهرى ١٠٠٠جنيه .

السؤال الثالث : (٥ درجة)

نـبـيـل وإمـام شـريـكان متضامنان قدما إلى مأمورية الضرائب المختصة حـ/أ.خ عن سنة٢٠٠٦متضمناً ربحاًقدرة٢٠٠٠٠جنيه مناصفة بينهما،وقدتبين من الفحص مايلى :

(أ) **يتضمن الجانب المدين** :

١-٨٠٠٠جنيه مرتبات منها ألف جنيه مرتباً سنوياً لكل شريك .

٢- ٣٠٠٠جنيه مكافآت منها٥٠٠جنيه لكل شريك .

٣- ١٨٠٠جنيه فائدة رأس المال (رأسمال نبيل ضعف رأسمال إمام) .

٤- ١٢٠٠جنيه خسائر إعادة التقدير .

٥- ٢١٠٠جنيه إستـهـلاك ومـصـاريف السيارة (الشريك إمام يستخدمها فى شئونه الخاصة) .

٦- ١٠٠٠جنيه ديون معدومة منها٥٠٠جنيه ثمن مبيعات بضمان الشريك نبيل .

٧- ٢٥٠٠جنيه إستهلاكات الأصول الثابتة منها٥٠٠جنيه إهلاك شهرة محل .

(**ب**) **يتضمن الجانب الدائن** :

١- ٤٠٠٠جنيه إيرادات أوراق مالية .

٢- ٢٠٠٠جنيه ديون معدومة محصلة نصفها لم تعترف به المصلحة فى حينه.

٣- ١٠٠٠جنيه ربح بيع أصول قديمة .

المطلوب :

(١) بيان التعديلات التى تجريها مصلحة الضرائب مؤيدة بالرأى والتعليل .

(٢) تحديد وعاء الضريبة .

أجب عن الأسئلة الآتية

السؤال الاول : (٢٥ درجة)

موظف يعمل بإحدى شركات القطاع الخاص يتقاضى عن شهريوليو٢٠١٢ المبالغ التالية:

٧٠٠جنيه مرتب أساسى(يتضمن٤١٥جنيه علاوات خاصة مضافة)	
٣١٥جنيه علاوة خاصة غيرمضافة	٣٠٠جنيه أجور إضافية
٥٠جنيه بدل إنتقال مقابل تكلفة فعلية	١٠جنيه علاوة إجتماعية إضافية
٦٠٠جنيه حوافز	١٠٠جنيه بدل طبيعة عمل

فإذا علمت أن :

١- الشركة منحت الموظف قرض بمبلغ٨٠٠٠جنيه بعائد قدرة٨%سنوياً،تم صرفه بتاريخ٢٠١٢/٦/١ .

٢- يسدد الموظف شهرياً مبلغ١٢٥جنيهاً إشتراك تأمين خاص،١٥٠جنيه قسط تأمين على حياته لصالح زوجته وأولاده القصر،كما يسدد مبلغ٢٧٠جنيه قسط تأمين على حياة زوجته لمصلحته .

٣- الموظف خاضع للتأمين الصحى .

المطلوب : حساب صافى الدخل السنوى الخاضع لضريبة المرتبات طبقاً لأحكام القانون٩١ لسنة٢٠٠٥ .

السؤال الثانى : (٢٥ درجة)

منشأة صناعية فردية بلغ صافى ربحها المحاسبى من واقع قائمة الدخل المعتمدة٢٠٠٠٠٠جنيه،وذلك عن السنة المالية المنتهية فى٢٠١٢/١٢/٣١،وفيما يلى البيانات المستخرجة من سجلات الشركة عن عام٢٠١٢.

تتضمن إيرادات المنشأة: ١٠٠٠٠جنيه ديون معدومة محصلة سبق لمصلحة الضرائب إعتماد ٧٥%منها،٦٠٠٠جنيه تعويض قضائى لصالح المنشأة حصلت منه على٥٠% – ١٦٥٠٠جنيه إيراد عقار مملوك للمنشأة (إيراد شهر ديسمبر مازال مستحقاً)– ٤٠٠٠جنيه أرباح إعادة تقديرالأصول الثابتة للمنشأة– ٤٠٠٠ جنيه أرباح أسهم من شركة مساهمة قطاع خاص – ١٣٥٠٠جنيه عوائد ودائع ببنك مصر – ٢٥٠٠جنيه عوائد صندوق توفير البريد .

وتتضمن مصروفات المنشأة: ١٠آلاف جنيه مكافآت للعاملين تعادل أربعة شهور من مرتبات العاملين – ٢٥٠٠جنيه مرتب شهرى لصاحب المنشأة نظير الإدارة – ٣٠ألف جنيه عوائدقروض مستخدمة فى النشاط تعادل٢٥%من قيمتها – ١٥٠٠جنيه مكافأة ترك الخدمة–٤٥٠٠جنيه تبرعات منها٣آلاف جنيه لجمعية خيرية مشهرة والباقى رسوم دراسية لطلبة فقراء – ٢٢٥٠٠جنيه مصروفات دعاية وإعلان منها ١٣٥٠٠جنيه قيمة حملة إعلانية مدفوعة فى أول يوليو٢٠١٣ لمدة ٣سنوات والباقى إعلانات دورية – ٢٠٠٠جنيه تأمينات منها١٥٠٠جنيه تأمين دخول مناقصات،٥٠٠جنيه تأمين ضد السرقة والحريق – ٢٠٠٠جنيه نصف قيمة شراء علامة تجارية فى٢٠١٣/١/١ – ٥٠٠٠جنيه ديون معدومة بدأت المطالبة بها خلال عام٢٠١٢ – ٦٠٠٠جنيه إهلاكات آلات ومعدات مستعملة بمعدل إهلاك محاسبى ٣٠% سنوياً .

فإذا علمت أن :

سعرالإئتمان والخصم المعلن من البنك المركزى فى أول يناير٢٠١٣قد بلغ نسبة ١٠% .

المطلوب : حساب وعاء الضريبة طبقاً لأحكام القانون٩١لسنة٢٠٠٥ مدعماً إجابتك بالأسانيد القانونية .

السؤال الثالث : (٢٥ درجة)

فيما يلى بيان بإيرادات ومصروفات طبيب يزاول المهنة بعيادته الخاصة ببورسعيد عن عام٢٠١٢ .

المبلغ بالجنيه	الإيرادات	المبلغ بالجنيه	المصروفات
١٢٠٠٠٠	أتعاب محصلة مقابل عمليات جراحية حصل على نصفها والنصف الأخرفى١/ ٥/ ٢٠١٣ .	٣٠٠٠٠	إيجارالعيادة (إيجارشهرى نوفمبر وديسمبر لم يسددا بعد)
٢٠٠٠٠	أتعاب محصلة مقدماً عن عمليات جراحية لم تجر بعد	٥٠٠٠	مرتبات شهرية للعاملين والمساعدين بالعيادة منها ١٠٠٠جنيه سلف للعاملين .
٤٠٠٠	أتعاب مستحقة عن السنة الماضية حصلها خلال عام٢٠١٢.	٢٠٠٠	كهرباء ومياه وغاز منها ٢٠٠جنيه تخص العام الماضى
٣٠٠٠٠	أتعاب محصلة مقابل عمليات جراحية فى دولة الأمارات .	١٥٠٠	خسائر بيع جهاز طبى بالعيادة
٤٠٠٠٠	أتعاب محصلة نتيجة عمليات جراحية أجراها لمرضى أجانب فى مستشفى دار الفؤاد بالقاهرة .	٣٠٠٠	أدوات كتابية ومطبوعات(تبقى منهاماقيمته ١٠٠٠جنيه فى نهاية العام) .
٢٠٠٠	أرباح بيع أثاث بالعيادة .	٢٥٠٠٠	تبرعات عبارة عن ٦٠٠جنيه لوزارةالصحة٤٠٠٠جنيه لفقراء مرضى،والباقى لجمعية خيرية مصرية مشهرة .
٣٠٠٠	مقابل حديث بالقناة الأولى بالتليفزيون المصرى .	٦٠٠	إشتراك سنوى فى نادى الشمس
٢٥٠٠	مرتب شهرى بصفته مستشاراً طبياً لشركة بالقاهرة .	١٠٠٠	رسوم إشتراك فى نقابة الأطباء

١٠٠٠	إيراد شهرى نظير تأجير حجرة خالية بالعيادة لطبيب أسنان	٢٠٠٠	أقساط تأمين على حياة الطبيب لصالح زوجته وأولاده القصر
		١٥٠	مقابل إشتراك المعاش شهرياً .
		٣٠٠٠	مصروفات السيارة الشهرية المستخدمة فى أغراض المهنة والأغراض الشخصية (السيارة مرخصة بأسم العيادة) .
		٤٠٠٠	إكراميات .
		٢٤٠٠	مصروفات بوفيه
		١٥٠٠	أدوات نظافة .

المطلوب :

حساب الضريبة المستحقة على الطبيب طبقاً لأحكام القانون٩١ لسنة٢٠٠٥ مدعماً إجابتك بالأسانيد القانونية،علماً بأن الطبيب يمسك حسابات منتظمة .

إنتهت الأسئلة

مع تمنياتى بالتوفيق

أجب عن الأسئلة الآتية

السؤال الاول : (٢٥ درجة)

موظف يعمل بشركة قطاع خاص تقاضى المبالغ الآتية خلال شهر أكتوبر سنة ٢٠١٣:

– ٨٠٠جنيه مرتب أساسى (يتضمن ١٠٠جنيه علاوة خاصة مضافة للمرتب)

– ٢٠٠جنيه بدل طبيعة عمل . **– ١٥٠ جنيه علاوة خاصة غير مضافة**

– ٥٠جنيه علاوة إجتماعية **– ٤٠جنيه علاوة إضافية .**

– ٣٠٠جنيه بدل تمثيل وإستقبال **– ٢٠٠جنيه بدل إنتقال ثابت .**

– ١٠٠جنيه بدل نقدى للوجبة الغذائية الشهرية .

<u>فإذا علمت أن هذا الموظف :</u>

١- يسدد مبلغ١٠٠جنيه شهرياً مقابل إشتراك فى صندوق تأمين خاص .

٢- يسدد مبلغ ٥٠٠جنيه شهرياً مقابل قسط تأمين على حياته لصالح زوجته وأخته مناصفة .

٣- قد حصل على قرض من جهة العمل قدرة١٠٠٠٠جنيه بفائدة قدرها٣% وقرض آخر قدرة٦٠٠٠جنيه بدون عائد .

– يحصل على إشتراك نادى رياضى تبلغ تكلفته السنوية مبلغ٨٠٠جنيه تقوم الشركة بسداده .

المطلوب : **حساب وعاء الضريبة على المرتبات عن شهر أكتوبر طبقاً لأحكام القانون الضريبة على الدخل رقم٩١ لسنة٢٠٠٥ وتعديلاته .**

السؤال الثانى : (٣٠ درجة)

بلغ صافى الربح من واقع قائمة الدخل لإحدى المنشآت الفردية التجارية مبلغ

٩٠٠٠٠جنيه عن السنة المنتهية فى٢٠١٣/١٢/٣١،وفيما يلى المصروفات والإيرادات الخاصة بالعام المالى٢٠١٣ .

<u>أولاً:يتضمن جانب المصروفات :</u>

ـ ٤٢٠٠٠جنيه مرتبات وأجور العاملين عن١٤شهر .

ـ ١٠٠٠٠جنيه مقابل مكافأة ترك الخدمة .

ـ ٣٠٠٠جنيه إكراميات(المصروفات الإدارية والعمومية المؤيدة بمستندات تبلغ ١٥٠٠٠جنيه) .

ـ ٣٠٠٠جنيه قيمة إعلانات منها٦٠٠جنيه إعلان لتهنئة خاصة بصاحب المنشأة، والباقى حملة إعلانية لمدة سنتين تبدأ من٢٠١٣/٧/١ .

ـ ٢٣٠٠٠جنيه فوائد البنك الأهلى المصرى بمعدل٢٣%علماً بأن سعر الإئتمان المعلن من البنك المركزى فى٢٠١٤/١/١ هو١٠% (القرض مستخدم فى النشاط)

ـ ٣٥٠٠جنيه أقساط تأمين على حياة الممول .

ـ ١٢٠٠٠جنيه ديون معدومة بدأت المطالبة القضائية بها بتاريخ٢٠١٣/٣/١ .

ـ ٢٠٠٠جنيه تأمين دخول مناقصات،١٠٠٠جنيه تأمين تليفون،١٠٠٠جنيه تأمين ضد الحريق .

ـ ١٥٠٠٠جنيه إهلاك سيارة نقل (معدل إهلاك٣٠%سنوياً من التكلفة) .

ـ ٢٠٠٠٠جنيه ثمن شراء أجهزة كمبيوتر .

ـ ٥٠٠٠جنيه تبرعات منها٣٠٠٠جنيه لمحافظة بورسعيد،١٠٠٠جنيه لإحدى المدارس الخاضعة للإشراف الحكومى،والباقى للفقراء .

<u>ثانياً:يتضمن جانب الإيرادات :</u>

ـ ١٥٠٠٠جنيه إيجار عقار (إيجار شهرى نوفمبر وديسمبرمازالا مستحقين) .

ـ ٥٠٠٠جنيه ديون معدومة محصلة (سبق أن إعتمدت مصلحة الضرائب٤٠% منها) .

ـ ٣٠٠٠جنيه عوائد سندات مقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية .

ـ ٤٠٠٠جنيه فوائد ودائع بنك مصر .

المطلوب : تحديد الوعاء الخاضع لقانون الضريبة على الدخل رقم٩١ لسنة٢٠٠٥

السؤال الثالث : (٢٠ درجة)

فيما يلى بيانات عن أحد المحامين والمرخص له بمزاولة المهنة فى مكتبه بمدينة بورسعيد وذلك فى السنة المنتهية فى٢٠١٣/١٢/٣١ .

<u>أولاً: جانب الإيرادات</u>

ـ ٢٠٠٠٠جنيه أتعاب محصلة مقابل قضايا متداولة .

ـ ٨٠٠٠٠جنيه أتعاب محصلة مقدماً عن قضايا لم يبدأ الترافع فيها .

ـ ٣٠٠٠جنيه أتعاب محصلة عن قضايا تم الترافع فيها تخص العام الماضى .

ـ ٢٠٠٠جنيه أتعاب عن قضايا ترافع فيها فى دولة السعودية .

ـ ٢٠٠٠جنيه أتعاب محصلة عن إستشارة قانونية لمواطن كويتى فى القاهرة .

ـ ١٠٠٠جنيه أرباح بيع بعض أثاث المكتب .

ـ ٥٠٠ جنيه تأجير شرفة المكتب كلوحة إعلانية مضيئة .

ـ ١٠٠٠جنيه مقابل محاضرات ألقاها فى أكاديمية الشرطة .

ـ ٥٠٠جنية مرتب شهرى بصفته مستشاراً قانونياً لإحدى الشركات .

<u>ثانياً :جانب المصروفات</u>

ـ ٦٠٠٠جنيه مصاريف سيارة يستخدمها المحامى لأغراض المهنة وأغراضه الشخصية .

– ٢٠٠٠٠ جنيه مرتبات شهرية لمساعديه بالمكتب(لم يسدد مرتبات شهرى نوفمبر وديسمبر) .

– ١٠٠٠جنيه مرتب شهرى لزوجته التى تقوم بأعمال السكرتارية بالمكتب .

– ٢٠٠٠جنيه مصروفات إناره مياه (منها ٥٠٠جنيه متأخرات تخص السنة الماضية) .

– ٣٠٠٠جنيه ثمن شراء أثاث جديد للمكتب .

– ١١٠٠٠جنيه إيجار المكتب ومستحق عليه إيجار شهر ديسمبر لم يسدده بعد .

– ١٥٠٠٠جنيه تبرعات عبارة عن٦٠٠٠جنيه لمستشفى حكومى،٥٠٠٠جنيه للفقراء،والباقى لأحد أقاربه .

المطلوب

حساب الضريبة المستحقة على الممول علماً بأنه يمسك دفاتر منتظمة .

مع تمنياتى بالتوفيق

أجب عن الأسئلة الآتية

السؤال الاول : (١٥ درجة)

أكتب فى الموضوعات الآتية (المطلوب إجابة موضوعية مختصرة ومباشرة) :

١- الفرق بين الضريبة والرسم　　　　٢- الربح المحاسبى والربح الضريبى .

٣- الشروط الواجب توافرها لسريان الضريبة على إيرادات المهن غير التجارية .

السؤال الثانى : (٢٠ درجة)

موظف يعمل بإحدى شركات القطاع الخاص تقاضى عن شهر أكتوبر٢٠١٣ المبالغ الآتية :

٢٨٠٠جنيه مرتب أساسى (يتضمن ٦٠٠جنيه علاوات خاصة مضافة)	
١٢٠٠جنيه علاوة خاصة غير مضافة	١٦٠٠جنيه بدل تمثيل
١٢٠٠جنيه بدل طبيعة عمل	٤٠جنيه علاوة إجتماعية وإضافية

فإذا علمت أن :

١- حصل هذا الموظف على مكافأة تشجيعية خلال هذا الشهر قدرها٦٠٠٠جنيه .

٢- يسدد الموظف قسط تأمين على حياته لصالح زوجته وأولاده القصر٤٥٠جنيه شهرياً .

٣- يسدد الموظف إشتراك فى صندوق خاص أنشئ طبقاً لأحكام القانون بواقع ٥٠ جنيهاً شهرياً .

المطلوب : **حساب الضريبة المستحقة على هذا الموظف خلال الشهر المذكور،وكذا الضريبة المستحقة على المكافأة التشجيعية،علماً بأن الحدالأقصى الشهرى لإشتراك التأمين الإجتماعى للأجر الثابت بواقع٩٨٧,٥جنيهاً ،وبالنسبة للأجرالمتغيرالشهرى بواقع١٣٨٠جنيهاً .**

(سعر الضريبة: ٥٠٠٠جنيه شريحة معفاه،من٥٠٠١إلى٣٠٠٠٠جنيه الضريبة ١٠%،من٣٠٠٠١إلى٤٥٠٠٠جنيه الضريبة١٥%،من٤٥٠٠٠جنيه إلى ٢٥٠٠٠٠ الضريبة٢٠%،أزيد من٢٥٠٠٠٠جنيه الضريبة٢٥%) .

السؤال الثالث : **(٢٠ درجة)**

بلغ صافى الربح قبل الضريبة من واقع قائمة الدخل لأحدى المنشآت الفردية التجارية مبلغ٥٩٥٠٠جنيه وذلك عن السنة المنتهية فى٢٠١٣/١٢/٣١،وقد تضمنت إيرادات المنشأة عن هذا العام المبالغ التالية :

١- ٦٨٠٠جنيه ديون معدومة محصلة سبق وأن إعتمدت مصلحة الضرائب ٧٥% منها .
٢- ٣٤٠٠جنيه قيمة تعويض قضائى لصالح المنشأة حصلت منه على مايعادل ٦٠% .
٣- ٣٤٠٠جنيه خصم مكتسب .
٤- ١٥٠٠جنيه أرباح بيع أصل ثابت .
٥- ٥١٠٠جنيه أرباح بيع أوراق مالية مقيدة فى البورصة المصرية .
٦- ٤٢٥٠جنيه أرباح أسهم من شركة مساهمة قطاع خاص .
٧- ١٣٦٠٠جنيه عوائد ودائع بالبنك الأهلى .
٨- ١٨٧٠٠جنيه إيراد عقارات (إيجار شهر ديسمبر مازال مستحقاً) .
٩- ٨٥٠٠جنيه فوائد بيع بالتقسيط .

المطلوب

تحديد الربح الضريبى إذا علمت مايلى :

١- حصلت الشركة على تعويض٨٥٠٠جنيه مقابل ما أصاب المنشأة من تلف لم يدرج بالدفاتر لإستخدامه بالكامل فى شراء بضاعة .

٢- إعانة من الغير لم تدرج بالدفاتر قيمتها٦٠٠٠جنيه٥٠%نقداً والباقى جهاز كمبيوتر قيمته السوقية ٤٠٠٠جنيه .

السؤال الرابع : **(٢٠ درجة)**

يزاول محاسب مهنة المراجعة فى مكتبه الخاص لأكثرمن عشرسنوات، فيما يلى بيان بإيراداته ومصروفاته عن عام٢٠١٣،ويرغب فى إعداد الإقرار الضريبى له عن هذا العام من واقع حساباته المنتظمة .

أولاً: الإيرادات

مبلغ العاملين بواقع٤٥٠٠٠جنيه–٦٠٠٠جنيه إيجارالمكتب–٢٠٠٠ مصاريف سيارته التى يستعملها فى أغراض المكتب وأغراضه الخاصة (أغراضه الخاصة بـ٢٠%)–رسوم القيد فى النقابة وإستخراج شهادات بمبلغ٦٠٠جنيه – شراء كتب ومجلات علمية متعلقة بالمهنة بواقع١٢٥٠جنيهاً – ١٠٠٠جنيه مدفوعة للنقابة مقابل المعاش–٥٠٠٠جنيه أقساط تأمين على الحياة لصالح أولاده القصر– ١٦٠٠٠جنيه تبرعات منها٥٠٠٠جنيه للحكومة – والباقى لمستشفى خاضعة لإشراف الحكومة .

فإذا علمت أن إهلاك الأثاث والأدوات والأجهزة الموجودة بالمكتب قد بلغ ٨٠٠٠ جنيه .

المطلوب

تحديد صافى إيرادات المهن غيرالتجارية التى تدخل فى وعاء الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين عن عام ٢٠١٣ .

مع تمنياتى بالتوفيق


المراجع

قائمة المراجع

١- د/حسن محمد كمال،د/سعيد عبد المنعم،دراسات فى المحاسبة الضريبية،بدون ناشر،٢٠٠٨ .

٢- د/منصور أحمد البديوى،د/محيى الدين أحمد،المحاسبة الضريبية طبقاً للقانون ٩١لسنة٢٠٠٥ومعاييرالمحاسبةالمصرية،الدارالجامعية،الإسكندرية، ٢٠١٢ .

٣- د/محمد الصادق سلامة وآخرون،الضريبة الموحدة على دخول الأشخاص الطبيعيين،مكتبة الجلاء،بورسعيد،٢٠٠٢ .

٤- د/مختار أسماعيل شعيشع،المحاسبة الضريبية، بدون ناشر،٢٠٠٦ .

٥- د/شريف محمد مؤمن،المحاسبة الضريبية على دخل الأشخاص الطبيعيين بالتطبيق على قانون الضرائب على الدخل رقم٩١لسنة٢٠٠٥وتعديلاته حتى القانون ٥٣ لسنة٢٠٠٤،بدون ناشر،٢٠١٤ .

٦- د/رزق محمد القطان،دراسات فى الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين فى ضوء القانون٩١لسنة٢٠٠٥،مكتبةالجلاء،بورسعيد،٢٠٠٨ .

٧- القانون رقم٩١لسنة٢٠٠٥المنشور بالجريدة الرسمية بالعدد رقم٢٣فى٩ يونيو ٢٠٠٥ .

٨- اللائحة التنفيذية للقانون٩١لسنة٢٠٠٥الصادر بقراروزيرالمالية فى٢٧ديسمبر ٢٠٠٥ .

٩- القانون١١ لسنة٢٠١٣ المنشور بالجريدة الرسمية بالعدد رقم٢٠ فى١٨مايو ٢٠١٣ .

١٠- القرار بقانون رقم٤٤لسنة٢٠١٤ المنشوربالجريدة الرسمية بالعدد رقم٢٢ فى٤ يونية٢٠١٤ .

١١-القرار بقانون رقم٥٣ لسنة٢٠١٤ المنشوربالجريدة الرسمية بالعدد رقم٢٦ فى٣٠ يونية٢٠١٤ .

حالات عملية

فى مادة

المحاسبة الضريبية على دخل الأشخاص الطبيعيين

الفرقة الثالثة

دكتور

محمود نافع

المعهد العالى للعلوم الإدارية بالمنزلة

أسم الطالب :---------------------------------------

الفرقة الدراسية :-----------------------------------

رقم السكشن :-------------------------------------

نتيجة الطالب:	الدرجة	التقدير	التوقيع

على الطالب (الطالبة) القيام بنزع هذه الصفحة وجعلها غطاء للحالات العملية التى سيطلب منه (منها) وتقديمها إلى أستاذ المادة فى الموعد المحدد .

التطبيق الأول :

موظف حكومى تقاضى عن شهر يوليو٢٠١٣ المبالغ الآتية .

٧٠٠ جنيه مرتب أساسى (يتضمن ٤١٥جنيه علاوات خاصة مضافة) .

٦٠٠ جنيه حوافز .

٥٠٠جنيه بدل إنتقال مقابل تكلفة فعلية .

٣١٥ جنيه علاوة خاصة غير مضافة .

١٠٠جنيه بدل طبيعة عمل .

٣٠٠جنيه أجور إضافية .

١٠ جنيه علاوة إجتماعية إضافية .

المطلوب : **حساب الضريبة المستحقة إذا علمت الآتى :**

١- يسدد الموظف شهرياً مبلغ٢٥جنيه إشتراك صندوق تأمين خاص ، ١٠٠جنيه قسط تأمين على حياته لصالح زوجته وأولاده القصر،كما يسدد مبلغ٨٠جنيه شهرياً قسط تأمين على حياة زوجته لمصلحته .

٢- بفرض أن إشتراك التأمينات الإجتماعية للأجور الأساسية والمتغير شهرياً تقدر بمبلغ١٤١جنيه،والعامل غير خاضع للتأمين الصحى .

نواتج الحل

- **ضريبة الدمغة النسبية = ١٠٩٤ × ٠,٧٥% = ٨,٢ جنيه .**
- **صافى الإيراد الخاضع للضريبة = ٥١٢٩,٦ جنيه .**
- **الضريبة السنوية = ٣١٢ جنيه .**
- **الضريبة الشهرية = ٣١٢ ÷ ١٢ = ٢٦ جنيه .**

التطبيق الثانى :

أحسب قيمة الميزة العينية على القروض التاليةإذاعلمت أن إجمالى ما يتقاضاه العامل خلال الستة أشهر السابقة من حصوله على القرض مبلغ ٢٥٠٠٠جنيه .

- الحالة الأولى : قيمة القرض مبلغ٢٢٠٠٠جنيه بعائد ٧% سنوياً .
- الحالة الثانية : قيمة القرض مبلغ٥٠٠٠٠جنيه بدون عائد .
- الحالة الثالثة : قيمة القرض مبلغ٦٠٠٠٠جنيه بعائد ٥% سنوياً .

نواتج الحل

- الحالة الأولى ←———— لا تعتبر ميزة عينية .
- الحالة الثانية ←———— قيمة الميزة = ١٧٥٠ جنيه .
- الحالة الثالثة ←———— قيمة الميزة = ٧٠٠ جنيه .

التطبيق الثالث :

يزاول المحامى إيهاب بشلة مهنته فى مكتبه الخاص،ويرغب فى تقديم إقراره السنوى عن عام٢٠١٤ ،وفيما يلى بيان الإيرادات والمصروفات من واقع حساباته المنتظمة :

أولاً الإيرادات :

٨٠٠٠ جنيه أتعاب قضايا تم الترافع عنها،٦٠٠٠جنيه أتعاب إستشارات قانونية،٢٠٠٠جنيه أتعاب قضايا تعاقد عليها ولم يتم أى إجراء بشأنها، ٣٤٠٠ جنيه أتعاب قضايا عن العام السابق،٣٠٠٠جنيه أرباح بيع أثاث قديم،٢٠٠٠جنيه إيراد تأجيرحجرة خالية فى المكتب من الباطن،٥٠٠جنيه مرتب شهرى ثابت بصفة مستشاراً قانونياً لإحدى الشركات .

ثانياً : **المصروفات** :

١٩٥٠جنيه إيجارالمكتب،٣٤٠٠جنيه مرتبات المساعدين منها١٤٠٠جنيه سلف للعاملين،٢٠٠٠جنيه كتب وإشتراك فى مجلة المحاماه منها٦٠٠جنيه إشتراك فى النادى لأسرته،١٨٠٠جنيه مصروفات سيارة (تستخدم فى الأغراض الخاصة فقط) .

المطلوب : إستخراج صافى الإيراد الخاضع للضريبة على المهن الحرة .

نواتج الحل

- صافى الإيراد الخاضع للضريبة = ١٧٠٥٠ جنيه .

التطبيق الرابع :

فيما يلى بيان بإيرادات ومصروفات أحدالأطباء الذين زواولون المهنة بعيادتهم الخاصة عن العام٢٠١٤ :

(أ) الإيرادات (بالجنيهات) :

٦٠٠٠أتعاب عملية مستحقة له من العام الماضى سددها العملاء–٨٠٠٠ مقدم عمليات سوف يجريها للمرضى خلال العام التالى– ٩٠٠٠دخل العيادة من المرضى عن كشوف عادية ومستعجلة–٥٠٠٠مقابل كشوف بزيارات منزلية خارج العيادة – ١٦٠٠مقابل كتابة مقال طبى بإحدى المجلات العملية المتخصصة– ١٢٠٠مقابل حديث طبى بالقناة الرابعة بالتليفزيون المصرى–٨٠٠٠إستشارات طبية تمت فى المملكة العربية السعودية أثناء زيارته لها – ١٠٠٠مقابل جائزة الدولة التقديرية له – ٦٠٠مقابل لوحة إعلان دائم على حائط العيادة لإحدى شركات الأدوية .

(ب) المصروفات (بالجنيهات) :

١٥٠٠٠مرتبات الأطباء المساعدين وهيئة التمريض بالعيادة(بمافى ذلك مرتب إبنه الطبيب الذى يعمل بمرتب شهرى بالعيادة قدرة٥٠٠جنيه ومرتب المثل ٤٠٠ جنيه فقط) – ٥٠٠٠تكاليف السفر للخارج لحضور مؤتمر علمية – ٨٠٠٠ضريبة المهن غير التجارية المستحقة عليه عن العام الماضى – ٦٠٠٠إيجار العيادة – ٤٨٠٠مصروفات عمومية – ٤٠٠مصاريف تشغيل خاصة بالمهنة – ١٥٠٠قسط إستهلاك الأجهزة الطبية والأثاثات بالعيادة المعتمد من مصلحة الضرائب – ٣٠٠٠مصروفات السيارات(التى تستخدم فى الزيارات المنزلية والأغراض الشخصية) – ٣٠٠٠كهرباء ومياه وغاز خلال العام – ١٢٠٠فواتير التليفون خلال العام – ١٠٠٠نفقة شرعية – ٥٠٠رسوم القيد والإشتراكات السنوية لمزاولة المهنة – ٣٥٠مقابل الإشتراك فى معاش النقابة – ١٥٠٠أقساط التأمين على حياة الطبيب فى إحدى شركات التأمين الوطنية – ٤٠٠٠تبرعات مدفوعة لوزارةالصحة والإسكان – ٥٠٠تبرعات لجمعية الهلال الأحمر المصرية .

المطلوب : تحديد نتيجة نشاط هذا الممول العام٢٠١٤ ومعرفة صافى الربح الخاضع لضريبة المهن غيرالتجارية أوالخسارة المرحلة للعام التالى .

نواتج الحل

- صافى خسارة العام = ٦٧٥٠ جنيه .

التطبيق الخامس :

يزاول أحد المحاسبين المبتدئين المهنة فى مكتبة الخاص،وقد قدرت مأمورية الضرائب المختصة إيراداته حكمياً عن عام٢٠١٣بمبلغ٣٠٠٠٠جنيه لعدم إمساكه للدفاتر .

المطلوب : تحديد صافى أرباح المهنة فى ظل الفروض الثلاثة التالية .

الحالة الأولى : عدم وجود مستندات مؤيدة للمصفوفات .

الحالة الثانية : وجود مستندات مؤيدة للمصروفات بلغت٢٧٠٠جنيه .

الحالة الثالثة : وجود مستندات مؤيدة للمصروفات بلغت٤٠٠٠جنيه .

نواتج الحل

- الحالة الأولى صافى أرباح المهنة = ٢٧٠٠٠جنيه .
- الحالة الثانية صافى أرباح المهنة = ٢٧٠٠٠جنيه .
- الحالة الثالثة صافى أرباح المهنة = ٢٦٠٠٠جنيه .

التطبيق السادس :

قام أحدالممولين بالتصرف فى العقارات المبنية والأراضى داخل كردون المدينة التى يملكها على النحو التالى :

١- باع أحد العقارات المبنية التى يمتلكها داخل كردون المدينة بمبلغ٢مليون جنيه، وبلغت مصاريف السمسرة ٥٠٠٠٠جنيه .

٢- باع بعض الأراضى التى يمتلكها داخل كردون المدينة والتى تبلغ مساحتها ١٠٠٠متر بسعر المتر الواحد٣٠٠٠جنيه .

٣- باع أحد العقارات داخل كردون المدينة التى آلت عليه من مورثه بحالتها عند الميراث بمبلغ واحد مليون جنيه .

المطلوب : تحديد الضريبة المستحقة على هذه التصرفات .

نواتج الحل

١- الضريبة المستحقة للعقار = ٥٠٠٠٠ جنيه .

٢- الضريبة المستحقة للأراضى = ٧٥٠٠٠ جنيه .

٣- العقار الذى آل للممول بالميراث لايخضع للضريبة .

التطبيق السابع :

أحسب الضريبة المستحقة فى الحالات الآتية .

الحالة الأولى : يستأجر الممول طابقاً فى عمارة بإيجار تبلغ قيمته الإيجارية السنوية ٥٠٠جنيه ويقوم بتأجيره مفروشاً بإيجار شهرى قدرة١٠٠٠جنيه عن عام .

الحالة الثانية : كان قد ورث عن والده منزلاً قديماً اقام عليه طابقاً آخروقام ببيع المنزل بمافيه الطابق الجديد بمبلغ٢٠٠٠٠جنيه وذلك بعقد مسجل فى٥فبراير ٢٠١٣ .

نواتج الحل

- الحالةالأولى : الضريبة المستحقة للمفروش = ١٠٠٠ × ١٠% = ١٠٠جنيه.
- الحالة الثانية : الضريبة المستحقة = ٢٠٠٠٠ × ٢,٥% = ٥٠٠ جنيه.

التطبيق الثامن :

يـبـلـغ صـافـى الـربـح الـمـحـاسـبى لإحدى المنشآت مبلغ٤٠٠٠٠جنيه عن السنة المنتهية فى٢٠١٣/١٢/٣١،ولأغراض إعداد الإقـرارالـضـريـبـى عرض الأمرعليك بإعتبارك خبير محاسبى فى الضرائب،وعندالفحص تبين لك مايلى :

أولاً: أن قائمة الدخل قد حملت التكاليف التالية :

٥٣٠٠جنيه فروق ضريبةالنشاط التجارى والصناعى المستحقةعن الأعوام السابقة

٦٠٠جنيه ضريبة المبانى عن العقار المملوك للمنشأة وتزاول فيه النشاط .

٩٠٠٠ جنيه صيانة وإهلاك الـعـقـارالـمـمـلوك (منها٦٠٠٠جنيه إهلاك للعقاربمعدل ١٠%نظراً لكونه مبنى قديم) .

٤٠٠٠جـنـيـه تــبــرعــات وإعــانــات مـدفـوعـة (عـبـارة عن١٢٠٠جـنـيه لوزارة الصحة،و٨٠٠جـنـيـه لإحـدى الـجـمـعـيـات الـخـيـريـة الأجنبية،والباقى لجمعية الهلال الأحمر المصرية) .

٦٠٠٠جنيه ثمن شراء موتور جديد لآلة مستعملة وذلك فى أول يناير٢٠٠٥،علماً بأن معدل الإهلاك المحاسبى للآلة ولوازمها يحسب على أساس٢٠%سنوياً .

ثانياً: أن الشركة قد قامت بشراء سيارة ربع نقل صغيرة مستعملة لأغراض العمل فى شهر نوفمبر٢٠٠٥بمبلغ٤٠٠٠٠جنيه ولم يدرج لها أية إهلاكات بالدفاتر .

ثالثاً : أن هناك فوائد تأخيرقد إستـحـقـت عـلى العملاء تبلغ١٥٠٠جنيه تحصلت فى شهر ديسمبر٢٠٠٥،ولذل لم تثبت بالدفاتر بعد .

المطلوب : إيجاد صافى الربح الخاضع للضريبة .

نواتج الحل

صافى الربح الخاضع = ٣٧٧٥٠ جنيه .

التطبيق التاسع :

بلغ صافى الربح المحاسبى لإحدى المنشأت الفردية عن عام٢٠١٤مبلغ ١٧٠٠٠جنيه،وبالفحص الضريبى لحساب الأرباح والخسائر للمنشأة أتضح مايلى

أولاً : **حُمل حساب الأرباح والخسائر بمايلى** :

١- ١٥٠٠٠جنيه إهلاك سيارة نقل مشتراة فى٢٠١٣/١/١بمعدل ٣٠%من التكلفة

٢- ٢٠٠٠جنيه نصف قيمة شراء علامة تجارية فى ٢٠١٤/٤/١ .

٣- ٥٠٠٠جنيه قيمة كمبيالة كانت مستحقة على العميل خالد بحرى لصالح المنشأة إستحقاق٢٠١٤/١١/١،والذى توقف عن السداد،وأتخذت المنشأة فى مواجهتة الإجراءات اللازمة .

٤- ٤٠٠٠جنيه قسط تأمين على حياة الممول لصالح نفسه .

٥- ٢٠٠٠جنيه تبرعات لجامعة بورسعيد .

٦- ٤٠٠٠جنيه تبرعات لجمعية رمسيس الخيرية ومستشفى النصر الخاضعة لإشراف الدولة .

٧- ٢٠٠٠جنيه فوائد قرض من أحد الأصدقاء .

ثانياً : **أدرج بالجانب الدائن بحساب الأرباح والخسائر مايلى** :

١- ٧٠٠٠جنيه دين محصل سبق إعدامه ولم تعتمده مصلحة الضرائب كمصروف وقت إعدامه .

٢- ٢٥٠٠٠جنيه كوبونات أسهم شركة العربى للأجهزة الكهربائية .

٣- ٦٠٠٠جنيه نصيب الممول من توزيعات شركة التضامن المصرية .

ثالثاً :بلغت خسارة المنشأة للعام الماضى١١٠٠٠جنيه معتمدة ضريبياً .

رابعاً : باع الممول فى ٢٠١٤/١٢/١ عدداً من أسهم شركة جولدن تكس المقيدة فى البورصة،وحقق منها أرباحاً بلغت٣٠٠٠جنيه لم تدرج بحساب الأرباح والخسائر .

المطلوب : تحديد صافى الربح الضريبى مع التعليل بإيجاز .

نواتج الحل

صافى الربح الضريبى = ٢٢٦٢٥ جنيه .

التطبيق العاشر :

فيما يلى بعض العمليات التى تمت فى إحدى المنشآت الفردية فى سنة ٢٠١٤ .

١. بلغ صافى الربح المحاسبى من النشاط الجارى للمنشأة ٢٠٠٠٠٠جنيه،كما وجدت بضاعة تكلفتها ٣٠٠٠٠جنيه،وتم بيعها بمبلغ ٤٠٠٠٠جنيه ولم تسجل بالدفاتر .
٢. قام صاحب المنشأة بسحب بضاعة لإستخدامه الشخصى تكلفتها ١٢٠٠٠جنيه وقيمتها السوقية ١٣٠٠٠جنيه ولم تسجل بالدفاتر .
٣. أرسلت بضاعة إلى أحد وكلاء البيع بالعمولة قيمتها وفقاً لسعرالفاتورة ٦٠٠٠٠جنيه ويتحدالسعر على أساس(التكلفة +٤%)وقد سجلت هذه البضاعة ضمن المبيعات،بالرغم من وجودبضاعة باقية لدى الوكيل قيمتها بسعرالفاتورة مبلغ ٢٨٠٠٠جنيه .
٤. أدرج ضمن قائمة الدخل مبلغ ١٢٠٠٠جنيه عبارة عن ديون معدومة محصلة علماً بأنه سبق أن إعتمدت مصلحة الضرائب نصف هذا المبلغ فقط كديون معدومة .
٥. أدرج ضمن قائمة الدخل مبلغ ١٦٠٠٠جنيه أرباح عملات أجنبية يتضمن مبلغ ٤٠٠٠جنيه أرباح تقويم رصيدالحساب الجارى للممول بالدولارلدى أحد البنوك
٦. أدرج ضمن قائمة الدخل مبلغ ٨٠٠٠جنيه قيمة تعويض قضائى مستحق للممول نتيجة قيام إحدى الشركات بفسخ توريد بضاعة إليها ولم تسددالشركةالتعويض لقيامها بإستئناف الحكم .
٧. كان رصيد الأثاثات والتركيبات فى أول السنة ٤٠٠٠٠جنيه وإضيف إليه خلال السنة إضافات بمبلغ ١٠٠٠٠جنيه،كما بلغت قيمة الأثاثات التى تم بيعها ٦٠٠٠٠جنيه خلال السنة .

المطلوب :إجراء مايلزم من تعديلات لتحديد صافى الربح الضريبى .

نواتج الحل

صافى الربح الضريبى = ٢٠٦٠٠٠ جنيه .

التطبيق الحادى عشر :

السيد/محمد رزق يملك منشأة تجارية وفى٢٠١٤/١٢/٣١بلغ صافى الربح المستخرج من الدفاتر١٥٠٠٠٠جنيه وعند فحص دفاتر وسجلات المنشأة تبين مايلى :

أولاً : **المصروفات** .

١- بند المرتبات يبلغ٦٠٠٠٠جنيه منها١٠٠٠٠جنيه مرتب لزوجة صاحب المنشأة وإتضح أنها لاتعمل بالمنشأة والباقى مرتبات للعاملين (علماً بأن المرتبات الشهرية للعاملين٤٠٠٠جنيه) .

٢- بند التبرعات مبلغ١٢٠٠٠جنيه منها٥٠٠٠جنيه لجهة حكومية والباقى لجهات غيرمعترف بها .

٣- إيجار المبانى١٤٠٠٠جنيه (منها٦٠٠٠جنيه إيجارالمسكن الخاص بالممول) .

٤- إهلاك المبانى ٩٠٠٠جنيه أحتسب بمعدل ١٠% بينما تعتمد المصلحة ٥% فقط

ثانياً : **الإيرادات** .

١- ٦٠٠٠جنيه فوائد بيع بالتقسيط .

٢- ٤٠٠٠جنيه ديون معدومة محصلة (لم تعتمدمنها مصلحة الضرائب سوى ٢٥٠٠جنيه فقط وقت إعدامها) .

ثالثاً :

إشترت المنشأة أجهزة ومعدات فى٢٠٠٥/١/١بلغت قيمتها٦٠٠٠٠جنيه ولم يحسب لها أى إهلاك (معدل الإهلاك العادى٢٥%سنوياً) .

المطلوب : **حساب الضريبة المستحقة على الممول مع الشرح والتعليل بإختصار .**

نواتج الحل

صافى الربح الضريبى = ١٤٩٥٠٠ جنيه .